



MINISTÉRIO DO PLANEAMENTO E DA ADMINISTRAÇÃO DO TERRITÓRIO
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO DA REGIÃO CENTRO

A PROBLEMÁTICA DA TRIBUTAÇÃO LOCAL
LOCAL TAXATION
SEMINÁRIO INTERNACIONAL

CCRT / OCDE

C O M B R A
1 9 8 9

ERRATA

Página	Linha	Onde se lê	Deve ler-se
64	18	(v.g.) número	(v.g. número)
69	Quadro Nº 6	uma percentagem	como percentagem
87	Quadro I	Valores em 10 contos	Valores em milhões de contos
88	2 e 3	que aparece a seguir	da página anterior
91	Quadro II, Fonte	MAC-SEAA	MAI-SEAA
262	28	resistência	residência
263	24	ao acaso	ao caso
266	3	concessão crédito	concessão de crédito
280	2	da	da edificabilidade.
292	Figura 5	— Leiria pertence à Zona I e Pombal à Zona III —	
293	2	por exemplo com	com
293	12	de abastecimento domiciliário	de
299	29	(Figuras 8 e 9)	(Figuras 8 e 10)
348	25	V - r/t	V = r/t
367	12	às áreas	às rendas
447	18	grift tax	gift tax
525	1	Problematica	Problemática
536	2 e 4	intervéem	intervêm
639	2	Reflections	Reflections
684	penúltima	ter um dia	ter em dia

ISBN

972 - 569 - 000 - 1

DEP. LEGAL

24428/88

Composição:

- Isabel Dias
- Victor Duarte

Secção de Offset:

- Fotografia: Adelino Bandeira
- Paginação e Montagem: Adelino Bandeira
- Transporte: Henrique Taborda
- Impressão: Joaquim Felício

CAPA:

- Arquitecto João Ribeiro

COMISSÃO DE COORDENAÇÃO DA REGIÃO CENTRO
Rua Bernardim Ribeiro, 80 – Telefa. 715771/711436
3000 COIMBRA



MINISTÉRIO DO PLANEAMENTO E DA ADMINISTRAÇÃO DO TERRITÓRIO
COMISSÃO DE COORDENAÇÃO DA REGIÃO CENTRO

A PROBLEMATICA DA TRIBUTAÇÃO LOCAL LOCAL TAXATION

**COMUNICAÇÕES
PROCEEDINGS**

Seminário organizado pela CCRC com a
colaboração da OCDE, em Abril de 1989
*Seminar organized by the CCRC with the
OECD, in April 1988*

Coimbra
1989

ÍNDICE

Introdução.....	9
------------------------	----------

Palavras proferidas pelo Senhor Presidente da Comissão de Coordenação da Região Centro na Sessão de Abertura do Seminário Presidida pelos Senhores Secretários de Estado da Administração Local e do Ordenamento do Território e dos Assuntos Fiscais.....	11
---	-----------

1º PARTE – A TRIBUTAÇÃO LOCAL NO QUADRO DOS SISTEMAS FISCAIS LOCAL TAXATION IN THE FRAMEWORK OF NATIONAL TAX SYSTEMS

JEFFREY OWENS, Local Taxation in a Changing National Environment The Experience of OECD Countries	19
V. VALDEZ MATIAS, Tipologia dos Sistemas Financeiros Locais.....	55
RAÚL ESTEVES, Critérios Relevantes na Concepção dos Sistemas de Financiamento Locais. Discussão numa Perspectiva Económica	73
MANUEL PORTO, A Tributação Local no Quadro dos Sistemas Fiscais Nacionais: O Caso Português.....	99
ANTÓNIO J. CARDOSO E BERNARDO CAMPOS, O Financiamento Autárquico – Dicotomia Litoral/Interior? Análise de um Caso.....	139
ANTÓNIO XAVIER E M. JOSÉ CASTANHEIRA NEVES, A Tributação Local no Quadro Constitucional Português	169
ANA M. PITA GRANDAL, La Problemática de las Relaciones entre la Hacienda Local y la Hacienda Estatal.....	181
E. SIMÓN ACOSTA, Los Principios del Beneficio, Capacidad Económica y Provocación de Costes y los Tributos Propios Municipales (Experiencias del Fracaso del Impuesto Municipal sobre Radiaciones de Profesionales y Empresas)	193
M. ANGELES G. FRÍAS, Problemática de la Financiación Municipal a Traves de Recargos.....	209

MANUELA F. JUNQUERA , La Jurisprudencia Constitucional Española en el Campo de las Haciendas Locales.....	225
GIANCARLO POLA , Recent Trends in the Italian Local Government Finance What Lessons for Portugal?.....	239
 2^a PARTE — TRIBUTAÇÃO E AVALIAÇÃO PREDIAIS PROPERTY TAXATION AND VALUATION	
RUI MORAIS , Tributação e Avaliação Prediais - Situação e Perspectivas em Portugal	257
ANTÓNIO J. CARDOSO , A Avaliação Predial Urbana e o Ordenamento do Território.....	269
J. SANTIAGO FARIA E J. FILOMENO SANTOS , Os Instrumentos de Intervenção Económica como Factores Determinantes no Ordenamento do Território.....	307
R. G. BARATA PINTO , O Cadastro da Propriedade Rústica em Portugal	319
A. SERRAS MENDES E DIMAS VEIGAS , A Determinação do Rendimento Fundíário.....	339
J. LAVADINHO LEITÃO E J. CARNEIRO DO AMARAL , A Avaliação da Propriedade Urbana.....	365
C. CHECA GONZÁLEZ , La Determinación de las Plusvalías Inmobiliarias en la Imposición Municipal.....	407
VINCENT RENARD , Critères de Choix des Impôts Locaux Assis sur la Propriété Foncière et Immobilière	423
MARIO REY , Taxation on Immovable Property and Local Finance. The Italian Case.....	437
ANDERS MÜLLER , Property Taxation and Valuation in Denmark.....	445
ANDERS MÜLLER , Computer Valuation in Denmark for Tax Purposes.....	453

**3^a PARTE — SISTEMAS DE PEREQUAÇÃO E COMPARTICIPAÇÃO DO
ESTADO
FINANCIAL REDISTRIBUTION AND STATE GRANTS**

DAVID KING , Grants and Financial Redistribution.....	477
VICTOR GASPAR , O Financiamento das Autoridades Locais e o Papel das Transferências Interadministrativas.....	495
ISABEL C. ANTUNES , Os Pressupostos da Perequação Financeira.....	515
ANTÓNIO BALSAS E WALTER GUERREIRO , A Problemática da Tributação Local. Regime de Finanças Locais — Perequação e Fiscalidade	525
ALBERTO SANTOS E FERNANDA COSTA , A Tributação Local e Perequação Financeira em Portugal	551
L. BRAGA DA CRUZ , O Fundo de Equilíbrio Financeiro. A Realidade dos Números.....	583
ANTÓNIO CACHULO E JOÃO CASALEIRO , Formas Complementares de Financiamento Local.....	607
4^a PARTE — A ADMINISTRAÇÃO FISCAL E O RELACIONAMENTO COM OS CONTRIBUINTES THE TAX ADMINISTRATION AND RELATIONSHIP WITH THE TAXPAYERS	
JEAN-RENÉ FONTAINE , Mise en Oeuvre de Nouveaux Systèmes d'Imposition Locale et Relations Administration/Contribuables.....	625
ARLO WOOLERY , The Delicate Role of the Tax Administrator (Reflections of a Former Administrator).....	639
DAVID RUSHFORD , Administration as ServiceThe Public as Clients.....	649
ISABEL CORTE REAL E ELIAS QUADROS , Modernização Administrativa e Reforma Fiscal	663
ARLINDO CORREIA , A Implantação de um Imposto. A Experiência do IVA.....	675
Palavras proferidas pelo Senhor Presidente da Comissão de Coordenação da Região Centro na Sessão de Encerramento Presidida pelo Senhor Ministro das Finanças	687

INTRODUÇÃO

A problemática da descentralização e da tributação local tem vindo a merecer recentemente uma grande atenção, tanto da parte dos cientistas das finanças públicas como da parte dos políticos e demais interessados na procura de níveis mais elevados de eficiência e bem-estar social.

Assim tem vindo a acontecer, no reconhecimento dos méritos (e das dificuldades) dos processos de intervenção descentralizada, com uma interligação indissociável ao seu modo de financiamento, na prossecução dos objectivos a atingir: compreendendo-se, por isso, os esforços que têm vindo a ser feitos no sentido da fundamentação teórica de uma prática que tem vindo a ser consagrada através dos resultados conseguidos.

Está-se deste modo face a um movimento a que o nosso país não poderia deixar de estar atento, num período histórico em que não pode admitir-se que uma administração centralizada e menos eficiente nos faça perder a margem de competitividade que, num esforço penoso e patriótico, os agentes económicos portugueses procuram conseguir nos domínios que estão ao seu alcance: respondendo assim a um desafio difícil, pelo muito que terá de ser recuperado em relação a anos perdidos.

Trata-se, por seu turno, de um desafio que tem lugar quando está em curso entre nós uma reforma global do sistema tributário, movida também por uma preocupação geral de aumento da eficiência da nossa administração e da nossa economia, mas trazendo de imediato problemas delicados para o financiamento e para a gestão das autarquias, com o afastamento de impostos de que tradicionalmente dispunham.

Pelas razões apontadas primeiro comprehende-se bem que se venham multiplicando em toda a parte os seminários e a produção científica sobre a problemática da tributação local; comprehendendo-se ainda, de um modo particular, o interesse suscitado no nosso país, designadamente o interesse suscitado pelo Seminário organizado em Coimbra (pela Comissão de Coordenação, com a colaboração da OCDE), onde o caso português foi objecto principal das análises a que se procedeu. Aqui se conseguiu a participação empenhada e esclarecedora de economistas e juristas de diferentes países europeus, comunicando as suas experiências e as suas reflexões; e aqui se conseguiu, igualmente, a participação de

cientistas e de quadros do nosso país, especialmente interessados em conhecer o contributo de quem vinha de fora e em aprofundar a análise da nossa própria realidade.

Todos os contributos assim prestados levaram a que o Seminário atingisse os objectivos almejados, podendo apontar-se apenas, como reserva de maior vulto, a escassez de tempo disponível para analisar com mais demora os contributos proporcionados. Ficou além disso a pena de que, por razões de espaço ou de indisponibilidade pessoal, não tivessem podido participar todos os que estavam interessados na temática a tratar.

A publicação a que agora se procede, pouco tempo depois da realização do Seminário, tem consequentemente como objectivo fundamental colmatar estas lacunas. Procedeu-se, para tanto, com a celeridade possível, tendo em conta a escassez dos recursos disponíveis e alguma inevitável demora com o recebimento dos textos, enviados para correção por todos os seus autores.

Teve-se contudo bem presente que qualquer demora maior faria perder interesse à publicação, tendo designadamente em conta os trabalhos legislativos que no nosso país, tal como em outros de onde os participantes provinham (v.g. em Espanha e em Itália) estão a decorrer no campo da tributação local. Por isso, num ou outro caso em que os autores não puderam redigir textos completos, foi-lhes solicitada a entrega de sínteses alargadas; e foi julgado preferível proceder à publicação dos textos apenas na língua em que foram originariamente redigidos, afastando-se mesmo a hipótese de incluir resumos em alguma língua comum. Tratar-se-á todavia de inconvenientes da menor monta, tendo em conta a qualificação das pessoas a quem esta publicação em princípio se destina.

Dentro dos condicionalismos apontados, trata-se de uma publicação que mais uma vez exigiu da parte dos colaboradores da Comissão um esforço empenhado e de alto nível profissional, pelo que a eles, tal como aos participantes, deverá ser dirigido o reconhecimento pelos préstimos que a obra venha a oferecer.

Coimbra, 16 de Outubro de 1988

O Presidente

Manuel Carlos Lopes Porto
(Prof. Doutor Manuel Carlos Lopes Porto)

**Palavras Proferidas pelo Senhor Presidente da Comissão de
Coordenação da Região Centro na Sessão de Abertura do Seminário
Presidida pelos Senhores Secretários de Estado da Administração
Local e do Ordenamento do Território e dos Assuntos Fiscais**

O Seminário a que agora se dá início, sobre a Problemática da Tributação Local, visa a abordagem de temas da maior actualidade e do maior interesse, conforme é aliás testemunhado pela participação qualificada de todos os presentes, ~~perí~~ como pelo interesse manifestado por muitos outros a quem todavia por motivos de diversas naturezas, não se tornou possível participar.

Num mundo de grande complexidade e de crescente competitividade, é lançado actualmente às administrações públicas de todos os países um desafio a que não pode deixar de ser dada resposta pronta e eficaz. Poderá de facto no cotejo internacional qualquer país que, agarrado a tradições ou manietado por estruturas burocráticas que se sobreponham ao interesse nacional, não consiga dar a este propósito a resposta que se torna premente. Sente bem este desafio a generalidade dos países dos espaços económicos em que nos integramos, não obstante estarem de um modo geral bem mais avançados do que nós. E não podemos, por isso, deixar de o sentir muito claramente em Portugal, onde aliás temos uma experiência muito expressiva de sucesso fundamentalmente nos sectores de produção onde tem sido possível a iniciativa e a concorrência, aparecendo o sector público, em muitos casos, antes como um entrave e que tenham sido conseguidos melhores resultados.

Importa, pois, conforme foi anunciado no programa do Governo português, que passemos a ter "menos Estado e melhor Estado", podendo a este propósito, para além da nossa própria experiência, beneficiar da experiência dos outros países, por isso mesmo empenhados - inclusivé aqueles que até agora já mais avançaram em tal sentido - na racionalização de uma administração pública que deve transformar-se, sem equívocos, num factor de dinamização e progresso.

Nesta linha, assume por seu turno um papel de relevo primordial a intervenção autárquica, nos vários níveis a que está aberta em cada um dos países.

No seu nível de intervenção, devem as administrações centrais dar o primeiro exemplo de leveza e de simplificação, desempenhando, de um modo eficiente, as funções que devem competir-lhes: nos campos das políticas de estabilização e de distribuição e ainda da política de afectação, designadamente na implantação de infraestruturas de grande escala indispensáveis para o desenvolvimento. Em muitos casos, haveria ineficiências ou não haveria mesmo intervenções em escalões mais localizados, impondo-se mesmo, por razões desta índole, que em alguns casos se verifiquem intervenções num nível supranacional (tal como acontece, em domínios muito significativos, com o nível comunitário).

Mas uma intervenção globalmente eficiente exige, por seu turno, que muitas das responsabilidades públicas sejam assumidas em níveis mais próximos dos cidadãos. Havendo aqui uma escala suficiente, é então possível uma melhor adequação às necessidades a satisfazer e uma participação mais empenhada e eficiente dos agentes da administração pública.

Assim se explicam, no plano teórico, os resultados mais favoráveis a que se tem chegado nos países mais descentralizados, compensando amplamente algumas sobreposições e alguns desperdícios que não deixam naturalmente de verificar-se.

Na sua lógica, uma intervenção descentralizada pode ser ainda por sua vez sensivelmente reforçada através do sistema fiscal, se for em boa medida financiada por figuras tributárias através das quais sejam mais sentidas as exigências e a participação dos cidadãos: para além de poder evitar-se, assim, um peso exagerado sobre os orçamentos gerais dos Estados, já sobrecarregados, necessariamente, com as exigências das administrações centrais.

Compreende-se, por tudo isto - a que não pode deixar de ser acrescentado sempre, o reforço dos sistemas democráticos, sedimentados e alimentados com o alargamento dos centros de participação e responsabilização a que a descentralização dá origem - que toda a problemática da procura de níveis mais eficientes de intervenção, conjuntamente com a problemática do seu financiamento, esteja a suscitar actualmente uma atenção muito grande em todos os países, inclusivé em países com sistemas socialistas, que à luz de uma ortodoxia entretanto dominante têm sido até agora, os expoentes máximos da centralização. É suscitada, assim, a atenção dos cientistas, tanto das ciências da administração e das finanças, como de outros ramos ligados à problemática da intervenção. E é igualmente suscitada, naturalmente, a atenção dos políticos, que, ainda a contra-gosto - receando desafios ou na defesa de interesses constituídos com a centralização - não podem deixar de procurar respostas adequadas num mundo aberto e exigente em que todos temos de passar a viver.

No caso português, tratando-se de um país de pequena dimensão e grande tradição unitária, beneficiamos da possibilidade de encarar este problema apenas numa perspectiva técnica e de reforço da democracia - não tendo de estar, pois, sujeitos aos jogos de forças a que eventuais tendências autonomistas poderiam obrigar-nos. Mas deparamos, por outro lado, no nosso país com a dificuldade de se verificar uma situação de centralismo sem paralelo nos espaços económicos a que pertencemos, estando, assim, agravado o problema geral da eficiência a que temos de dar resposta. De facto, temos entre nós a situação de as despesas públicas feitas pelas

autarquias locais serem apenas 7% das despesas públicas totais, percentagem bem mais baixa actualmente do que antes da instauração da democracia, há mais de doze anos, e sem paralelo em nenhum dos demais países, mesmo países mais pequenos e também com estruturas unitárias, onde, pelo contrário, tem vindo a verificar-se um acréscimo de capacidade das administrações locais. Verifica-se, por outro lado, que essa participação apenas em 20% é feita com receitas tributárias próprias, sendo consequentemente muito grande o peso das autarquias sobre as transferências do Orçamento Geral do Estado e ficando diminuída a parcela de responsabilização e participação, que resultaria do lançamento de impostos próprios.

Estamos, pois, perante uma questão de relevante actualidade, reforçada agora pela próxima entrada em vigor de uma reforma fiscal que virá pôr em causa ainda algumas das receitas fiscais próprias de que as autarquias portuguesas dispõem: podendo levar, mais concretamente, a que a cobertura tributária própria ficasse limitada a 9% da cobertura das despesas actuais. Tratando-se, assim, de uma dificuldade adicional, quando deve perspectivar-se, na lógica de uma administração mais equilibrada e eficiente, um aumento das responsabilidades autárquicas: podendo lembrar-se, talvez com maior expressão, as responsabilidades que serão em breve transferidas para as autarquias nos campos dos investimentos e da gestão das redes rodoviária e escolar.

Tem por tudo isto maior actualidade e maior importância uma reflexão que possa fazer-se, com a participação de peritos altamente qualificados de países com experiências mais avançadas do que o nosso, na procura das soluções mais adequadas para o nosso país. Não podem mover-nos, sem mais, a experiência dos outros, podendo acontecer que a solução mais aconselhável num país com as características e a tradição de Portugal seja diferente da solução mais adequada num país com as características e tradições diferentes. Mas não será também aceitável que, com base em argumentos de outras naturezas, façamos como a avestruz e procuremos desconhecer que as exigências de eficácia não têm fronteiras, sendo, pelo contrário, bem maiores com a maior abertura a que felizmente não podemos agora fugir. Muito em particular, não é aceitável que deixemos de trilhar as vias do progresso com o temor de fantasmas inexistentes, num país com uma unidade de oito séculos, e não podendo ainda desconhecer que ela não é, de forma alguma,posta em causa, sendo pelo contrário reforçada, com a descentralização e a iniciativa em todos os países em que - não havendo factores históricos de outras naturezas - mais se tem avançado em tal sentido. Não podemos, em suma, aceitar que fantasmas inexistentes sejam eventualmente invocados para evitar que sejam encontradas

soluções de maior participação e eficácia, estando afinal aqui verdadeiramente, a única via consistente de reforço do bem-estar e dos valores perenes do nosso país.

O Seminário Internacional sobre a Problemática da Tributação Local foi consequentemente esquematizado, face aos desafios a que importa responder, com a preocupação de se analisarem e discutirem os problemas financeiros e administrativos em causa: procurando-se enquadrar os sistemas fiscais autárquicos nos sistemas nacionais, vendo depois os critérios a que deverá obedecer as escolha dos impostos das autarquias, detendo-nos, na terceira sessão, numa forma com a maior tradição como fonte tributária autárquica (a contribuição predial), procurando ver, na quarta sessão, em que medida e por que modos deve promover-se a cooperação financeira entre o Estado e as autarquias, e debruçando-nos, por fim, sobre a problemática das relações administração/contribuinte, pedra de toque para o bom êxito de qualquer sistema fiscal que se tenha idealizado. Em relação a todos estes temas, verificar-se-á o contributo de reputados especialistas nacionais e estrangeiros, como presidentes das sessões, relatores, apresentadores de comunicações ou com intervenções orais, numa participação que muito nos congratula e desvanece, vindo enriquecer as análises a levar a cabo. Nesta participação, um papel de relevo muito especial cabe à OCDE, colaborando connosco na definição das linhas gerais do Seminário, participando com alguns dos seus especialistas mais qualificados e ajudando-nos no convite que foi endereçado a outros participantes estrangeiros.

Não quero, além disso, deixar de salientar que a realização deste Seminário só se tornou possível devido ao contributo desinteressado e competente de colaboradores desta Comissão, designadamente de quem, por razões de modéstia, não me consente que seja aqui nomeado. Trata-se de um organismo de recursos limitados, pedindo por isso, desde já, que nos relevem as faltas que virão a verificar-se. Mas tudo será feita para que todos os participantes, designadamente os nossos amigos estrangeiros que aceitaram vir ao nosso país, se sintam bem entre nós, num ambiente profícuo para o aprofundamento dos importantes problemas a debater.

Por fim, quero salientar a honra e o grande gosto que nos dá a presença de membros do Governo, nesta Sessão de Abertura, os Senhores Secretários de Estado dos Assuntos Fiscais e da Administração Autárquica e do Ordenamento do Território, e na Sessão de Encerramento o Senhor Ministro das Finanças. A sua presença é um testemunho claro do relevo que o Governo português dá à problemática em análise, ousando esperar, pela nossa parte que algumas das análises a fazer possam ser de utilidade na escolha dos caminhos a trilhar.

**I PARTE - A TRIBUTAÇÃO LOCAL NO QUADRO DOS
SISTEMAS FISCAIS**

**LOCAL TAXATION IN THE FRAMEWORK OF
NATIONAL TAX SYSTEMS**

**Local Taxation in a Changing National Environment:
The Experience of OECD Countries**

Jeffrey Owens *

* OCDE

Introduction

The relationship between central, regional and local governments is changing. Some governments are committed to decentralising expenditures and revenues, others are adopting a more interventionist approach in the affairs of local government. In almost all Member countries of the OECD, however, the control and financing of lower levels of government is a major political issue. Many countries have recently implemented (e.g. France and the UK) or are in the process of implementing (e.g. Greece and Spain) major reforms to the ways in which local government is financed. In most cases, these reforms include a reallocation of expenditure functions between levels of government and in some changes in the boundaries of local government units. This paper, however, is limited to the financing of local government.

The purpose of the note is to provide an international perspective to the current debate in Portugal on the reform of local taxation. Its main focus is on the links between national and local tax systems. This theme seems particularly relevant to the Portuguese situation in that both the national tax system and local government financing are currently being reformed, which provides an opportunity to develop a more coherent system of taxation, but also poses a challenge to government in implementing reforms over a wide-range of taxes.

The paper is in five parts. Part I discusses briefly the changing fiscal environment in OECD countries, summarising major tax reforms and the tendency towards a more decentralised approach to government. Part II looks at the trends in overall tax levels and structures and in the ways in which State and Local governments are financed. Part III examines the interaction between central and local tax systems. Part IV outlines some of the problems in implementing tax reforms. A number of points for discussion are set out in the final section. Annex I provides the statistical tables referred to in the text.

L THE CHANGING FISCAL ENVIRONMENT

i) Tax Reform

Taxation now accounts for more than 40 per cent of the gross domestic product (GDP) in ten countries (see Figure I) and in most Member countries of the Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) the burden of taxation has increased significantly (see Table I). Much of the increase was due to the need to finance the growth in the "Welfare State". During the 1960s and for most of the 1970s governments extended the scope and generosity of social benefits and the prevalent attitude was one of optimism as regards the ability of government to resolve social and economic problems.

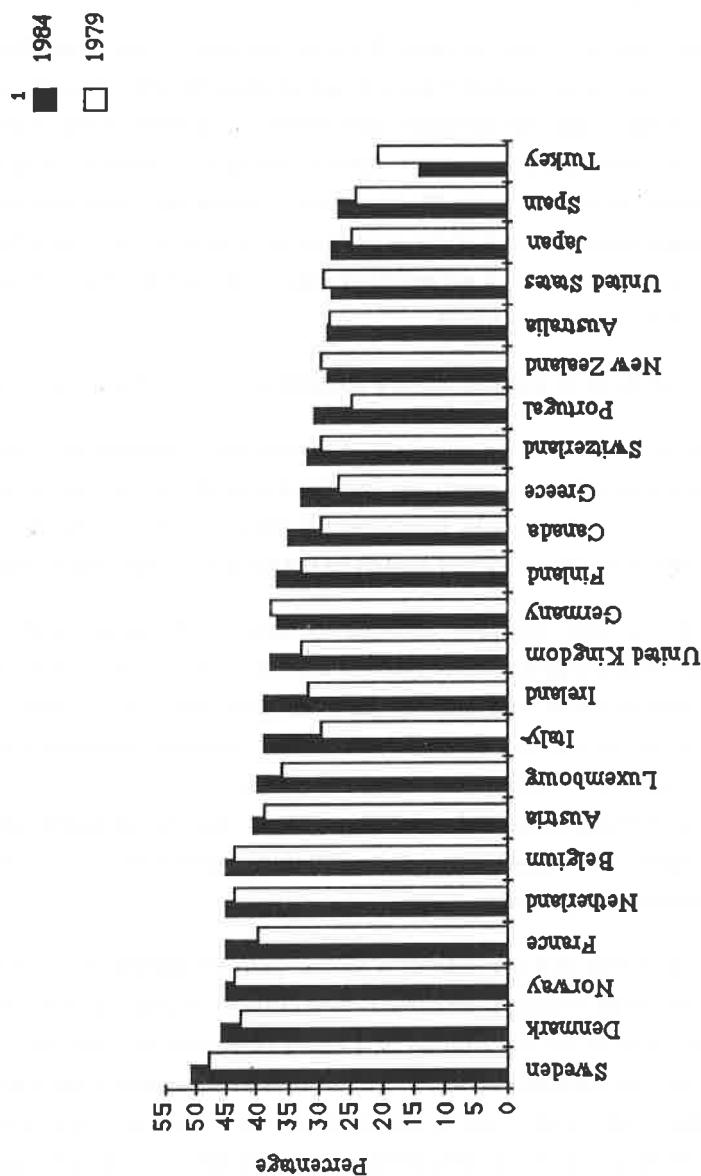
Governments of all political colours adopted an interventionist approach.

During recent years the efficacy of government intervention has been increasingly questioned; more emphasis has been placed on the role of market forces and a more neutral stance by government; a consensus has emerged in many countries that the "size" of government should be cut back or at least not increased.

Tax policies have not been immune to these changing attitudes. Some governments are examining ways to reduce the level of taxation or to at least change the balance between direct and indirect taxation. Governments and others have grown sceptical about the use of tax expenditures - namely subsidies provided through the tax system - in promoting social and economic goals. Tax structures are being critically reviewed to identify provisions which may be adversely affecting economic decisions. One consequence of these changing attitudes is an increase in proposals to reform tax systems.

Figure II shows that tax reform is on the political agenda in most OECD countries. In the Pacific countries (Australia, New Zealand, Japan, and Canada), the debate has focussed on the introduction of a broad base consumption tax (usually some form of VAT). In Canada and Japan, a new tax on consumption is seen as a way to reduce budget deficits, whereas in Australia and New Zealand, these taxes are advocated as the key to lowering rates of income tax. To date, only New Zealand has implemented such a tax (the "Goods and Service Tax"), though there is a fair chance that Canada will introduce a "Business Transfer Tax" - a form of VAT - during the next year. Canada is also examining the reduction of corporation tax rates and Australia and New Zealand are committed to reducing the tax discrimination

Figure I
Overall tax burdens as percentage of GDP for OECD member countries



Note:¹ Countries are ranked by 1984 figures, except for Australia, Belgium, Greece, Italy, Japan, Spain and the United States where 1983 figures are used.

Source: Revenue statistics of OECD member countries, Paris, 1985

against distributed profits by partially integrating the personal and corporate income tax system. Each country has recently reduced marginal rates of personal income tax and widened the income tax base by removing, or reducing, certain tax expenditures.

In the Mediterranean countries (Greece, Portugal, Spain and Turkey) recent reforms have focussed on the introduction of VAT, the general consumption tax required for membership of the European Economic Community to which Greece, Portugal and Spain now belong. In each of these countries it is likely that VAT will become a major source of tax revenue. In Turkey the decision to introduce a VAT was influenced by a desire to achieve a more balanced tax structure and, in particular, to reduce the relatively high reliance on personal income taxes.

The common theme of tax reform proposals in the Scandinavian countries (Denmark, Sweden and Norway) is the need to reduce marginal rates of income tax. During recent years each of these countries has either implemented or announced their intention of cutting the top schedule rates of income tax.

The tax reform debate in Ireland and the United Kingdom has focussed on two issues: how to improve the neutrality of the personal and corporate income tax; how to change the tax mix in favour of indirect taxes. Though in each country tax reform commissions (the Meade Committee in the United Kingdom and the O'Brien Commission in Ireland) have advocated an expenditure tax, in neither has this had any impact on the actual changes implemented. In the United Kingdom, the Chancellor announced in his 1984 budget that many tax incentives provided to companies would be eliminated over a three year period, and that the rate of corporate tax would be cut from 52 to 35 per cent. In 1988 both countries substantially reduce the rates of personal income tax and in the UK there are now only two rates (25 per cent and 40 per cent).

In the United States the 1986 tax reform substantially cut the marginal rates of tax (there are now two rates of 15 and 28 per cent instead of 15 brackets with a top rate of 50 per cent), abolished a wide range of tax privileges (particularly those relating to retirement provisions); and cut the corporate rates from 46 to 34 per cent for large corporations.

A common theme of the reforms described above is the need for greater fiscal neutrality - the belief that a tax system should interfere as little as possible with economic behaviour - and an understandably but probably unrealistic desire to

Figure II

Tax reform proposals in 1980s - taxes on income and profits

Country	Date	Review body or document	Type of proposals under consideration or introduced
Ireland	1981	Commission on Taxation.	Single rate of tax to apply to a comprehensive income base and expenditure surcharge. Main proposals rejected.
New Zealand	1982	Task Force on Tax Reform.	Tax base widened and marginal rates substantially reduced in 1986.
Sweden	1983	Income Tax Reform Commission	Proposals to cut substantially marginal rates implemented 1983-86.
Norway	1984	Royal Commission on Income Tax Reforms.	Proposals to widen the tax base, reduce rates schedule and index the system currently being examined.
United States	1986	President's Tax Proposals for Fairness, Growth and Simplicity. Direct Tax Reform Commission.	Personal and corporate tax base widened and substantial reductions in rates of tax.
Netherlands	1986		Amalgamation of personal income tax and employees social security contributions under consideration.
United Kingdom	1986	Green Paper on the Reform of the Personal Income. Government Review.	Proposals to reform the treatment of one and two-earner couples being discussed.
Denmark	1986		Gradual separation of the taxation of earned and unearned income and lowering of top marginal rate of tax agreed to in 1986.
Belgium	1986	Royal Commission on tax harmonisation and simplification. Tax reform proposals likely after 1987 elections.	Proposals expected in 1987.
Germany	1986		Base widening and rate reductions

Tax reform proposals in 1980s - general consumption taxes

Country	Date	Review body or document	Type of proposals under consideration or introduced
Japan	1980s	Several Review Bodies.	The introduction of VAT has been examined at various times.
New Zealand	1982	Task Force on Tax Reform.	Proposals to introduce a VAT ("Goods and Service Tax") implemented in 1986.
United States	1984	Treasury's Tax Reform Plan.	VAT examined and rejected.
Australia	1985	Tax Summit.	Retail Sales Tax examined and rejected.
Turkey	1985	Government Review.	VAT proposed and introduced in 1985.
Canada	1986	Government Review.	A VAT ("Business Transfer Tax") is under consideration..
Portugal	1986	Government Review.	VAT introduced on entry into the EC.
Spain	1986	Government Review.	VAT introduced on entry into the EC.
Greece	1987	Government Review.	VAT will be introduced in 1987 as a part of entry measures into the EC.

reduce the complexity of tax systems. Most proposals suggest a widening of the tax base accompanied by a lowering of the rates.

Many are revenue neutral, though all involve a redistribution of the tax burden. Some suggest increasing the reliance on indirect taxes.

ii) Decentralising Government

A second major influence on the environment within which local government operates is the trend to decentralise the expenditure and revenue functions of government. In all countries local authorities have broad land planning and infrastructure provision powers and provide a wide range of services. In 1970s (in Italy, Belgium, Denmark and the Netherlands) and more recently (in Spain, France and Greece), major measures of legislative and administrative decentralisation were introduced that tend to broaden the economic and social functions of local authorities. Very few countries (notably the United Kingdom) have escaped this trend. The transfer of power from central government has mainly benefited regions, provinces and states. In the Netherlands, Italy, Spain and the United States it has been carried out in the name of the "new federalism".

The arguments in favour of decentralised government can be summarised briefly. A decentralised government may be better informed about the needs of individuals or communities and more responsive to these needs. Local citizens/taxpayers will be able to express their preferences by voting for different tax/benefit packages at the local level. Where local voting is ineffective, households and firms can migrate to localities with the desired tax/benefit packages.

Decentralisation is not however costless. The administrative cost of providing services at the local rather than at the national level may be high, at least where there are economies of scale attached to a service. The operation of government services at the local level may also be more subject to corruption and may lead to distributional effects which national government considers undesirable.

The importance attached to these advantages and disadvantages will vary as between the type of services being considered. But it does seem that there is a growing consensus that decentralisation has helped to release the creative energies of local authorities.

II. TRENDS IN FINANCING

i) Developments in national tax systems

Before looking at the taxes used by State and local governments, it is helpful to review briefly the recent trends in overall national tax burdens since these have been influential at the local level. The first three columns of Table I indicate what has been happening to the total tax burdens in OECD countries. Over the period 1965 to around 1975 most OECD countries were increasing tax level quite rapidly. Moreover, with a few exceptions, countries could be identified by the following geographical groupings:

- a) high tax countries: Northern Europe
- b) medium tax countries: OECD non Europe (Australia, Canada, New Zealand, United States);
- c) low tax countries: Southern Europe (Greece, Portugal, Spain, Turkey)

Over the last decade or so, this pattern has changed. Whilst some Northern European countries have continued to increase their total tax levels quite considerably, in others it became stable for many years or even declined (Austria, Finland, Germany). Apart from Japan, the non-European OECD countries have scarcely increased tax levels these last ten years, and it has actually fallen in the United States. In contrast, the lowest taxed countries of the Southern European countries have (save Turkey where there has been a large fall) increased the total tax ratio considerably.

Table I gives also some indication of the differences between countries in their relative reliance on different sources of revenue and how this relative reliance has fluctuated between 1965 and 1984. In countries like Germany and Switzerland, most ratios are not far from the OECD average and their movement over eighteen years has been relatively slight. At a less disaggregated level, however, it may be observed that in most OECD countries there was a considerable increase in income tax and/or social security ratio between 1965 and 1974, accompanied by a scarcely changing consumption tax ratio. After the mid-seventies, however, in many countries growth in the personal income tax and social security ratios become sluggish, whereas consumption tax ratios tended more and more to increase, thus the general trend away from consumption taxes to income and payroll taxes which

had in fact been occurring even since 1955, come gradually to a halt in the mid to late seventies, and in some countries (e.g. Denmark, Finland, United Kingdom) the trend was reversed.

ii) Financing State and Local Governments

There are four sources of finance available to lower levels of government: taxes; non-tax revenues; grants; borrowing. This latter source of finance is not considered here since in all countries the borrowing of local governments is strictly controlled by higher levels of government and is generally limited to financing capital projects. Box I provides a brief definition of each source of finance and Tables 6 and 7¹ show that, on average, taxes in the EC countries account for 60 per cent of total revenues; non-tax revenues for 9 and grants for 31 per cent. Over the last ten years the trend has been for the relative importance of taxes to increase and that of non-tax revenues and grants to fall somewhat.

Table 2 provides an overview of the attribution of tax revenues to different levels of government in all OECD Member countries. It shows that in the Federal countries, on average, 45 per cent of tax revenues accrue to central government, 21 per cent to State government, 10 per cent to local government and 23 per cent to social security funds. Over the last ten years, the tendency has been for the share of central government to fall, that of State and local governments to remain more or less unchanged, whilst the share of social security funds significantly increased.

In unitary countries, on average, 63 per cent of tax revenues accrue to central government, 13 per cent to local government and 24 per cent to social security funds. The tendency has been for the share of central government to increase, whilst that of local government has remained stable.

Tables 3 and 4 show the relative importances of the main taxes used by State and local governments. In the 18 unitary countries most local governments rely predominantly on one tax source - either the income tax (6 countries) or the property tax (4 countries) and, to a lesser extent, payroll taxes. In these countries, local government is again mainly financed by income and property taxes. Over the last ten years, the tendency in Federal countries is to place less reliance on the property tax and business taxes, a more or less unchanged reliance on corporate and sales

¹ Tables 6 and 7 are limited to the 12 EC countries because data are not available for many of the non-EC countries

Box 1
SOME DEFINITIONS

Taxes

In the OECD classification, the term "taxes" is confined to compulsory, unrequited payments to general government. Taxes are unrequited in the sense that benefits provided by government to taxpayers are not normally in proportion to their payments.

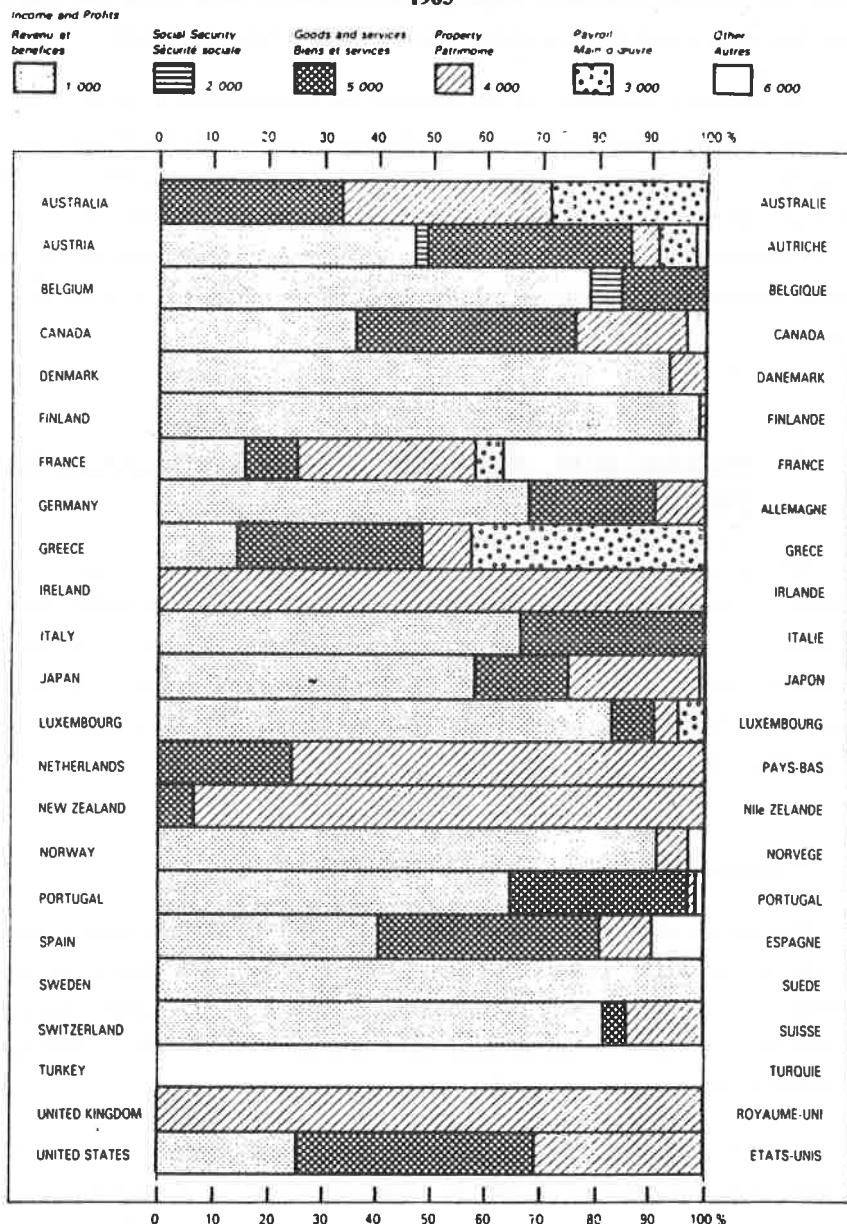
Non-tax revenue

This covers all government revenue not comprising compulsory payments for public purposes and therefore falling under none of the categories described for tax revenue. It does not include the proceeds of grants and borrowing, funds arising from the repayment of previous loans made by governments or incurrence of liabilities.

Grants

Unrequited, non-repayable, non-compulsory receipts of government from other governments or international institutions.

Graph I
The composition of state and local government tax receipts¹
Composition des recettes fiscales des administrations états et locales¹
1985



¹ This refers to only those taxes which are classified as state and local government taxes and excludes transfers from central governments.
Ceci ne tient compte que des impôts des administrations états et locales, et ne comprend pas les transferts provenant de l'administration centrale.

taxes and an increase reliance on income tax sources. In unitary countries the most noticeable trend has been to decrease the relative burden of the income tax and increase that on other local taxes, property taxes remaining more or less unchanged. An overview of State and local tax structures in 1984 is provided in Graph I.

The changing importance of the property tax is highlighted in Table 5 which shows that in 1985 property tax revenues amounted, on average, for 25 per cent of total tax revenues in unitary countries and 45 per cent in Federal countries. Over the 20 years period covered by the table, the relative importance of the property tax has fallen in almost half of the countries and sometimes significantly so. In the European context this reduction is mainly explained by infrequent revaluations of the tax base.

III. INTERACTION BETWEEN CENTRAL AND LOCAL TAX SYSTEMS

This section examines the links between central and local tax systems. It first looks at the question of local fiscal autonomy and the ways in which central government can assign a tax base to local government. The extent of central government control over local taxes is then examined and a final sub-section discusses why central government would wish to constrain the fiscal discretion of local government.

c) Local accountability and autonomy

The issues of local autonomy and local accountability are closely linked since one of the main reasons for giving local government a degree of fiscal discretion is to encourage local accountability which, in turn, enables the local electorate to influence the mix of local taxes and services, thereby promoting a more efficient allocation of resources.

Local accountability requires that the revenue consequences of increased or decreased local expenditures should be passed on to the local electorate either through taxation or user charges. This process would seem to be facilitated if local governments have their own tax resources and are able to fix the tax rates by reference to the level of public services asked for by their local electorates. On this basis, it has been argued that there is a case for relatively large local taxes to finance

Figure III

A RANKING OF SOURCES OF FINANCE BY THE DEGREE OF FISCAL AUTONOMY THAT THEY WOULD NORMALLY PROVIDE TO LOCAL GOVERNMENT

-
1. Own taxes: Base and rate under local control.
 2. Overlapping taxes: Nationwide tax base, but rates under local control.
 3. Non-tax revenues: Local government is able to determine the fee to be charged.
 4. Shared taxes: Nationwide base and rates, but with local government able to influence either the proportion of revenues attributed to the local government sector or the amount that each unit of local government receives.
 5. General-purpose grants: Local government share is fixed by central government (usually with a redistributive element), but local government is free to determine how the funds should be spent.
 6. Specific grants: The amount of the grant may be determined by central government or may depend upon the spending decisions of local government, but in either case central government specified how the funds should be spent.
-

local government in relation to other sources of finance, such as grants, over which the local government authorities may have little or no control.

Arguments have, however, been put against this point of view. On the one hand, it can be argued that the ideals of local autonomy and accountability conflict with each other desiderata, such as horizontal equity, especially if equalisation is incomplete so that tax differences do not accurately reflect differences in services received. On the other hand, whether grants reduce autonomy is an issue which may be less clear-cut than is sometimes assumed.

Also of relevance to these questions is the fact that fees and charges are visible sources of revenue and their use may improve local autonomy and accountability. Complete costs coverage - if such a thing could be measured - could in theory remove the problem of accountability completely.

Figure III ranks the main sources of local government finance by their potential contribution to local autonomy.

Own taxes and overlapping taxes are levies over which local authorities have some direct control. It is these taxes which provide a different link between local spending and revenue decisions at the level of a particular unit of local government. Shared taxes cannot fulfil this role since an increase in the expenditure of a particular unit of local government has no direct impact on the taxes paid within that local authority. Non-tax revenues are another source of revenue over which local authorities have some direct control and which can contribute to local autonomy. Data available for the EC countries¹ suggest that about a fifth of local expenditure is financed from own/overlapping taxes and, if non-tax revenues are included, this proportion raises to one-third. The position in individual countries, however, varies considerably.

In practice, fiscal autonomy tends to be constrained in Belgium, Greece, Ireland, Luxembourg, the Netherlands and, to a lesser extent, in Germany, whereas in Denmark, France, Spain, the United Kingdom, local authorities have a greater degree of fiscal discretion. Nevertheless, where local government has responsibility for a wide range of public services and where grants take the form of general-purpose grants which leave local authorities some discretion on the allocation of these

¹ Note that these data are not the same as those reproduced in table 7 since that table refers to the proportion of total revenue derived from different sources and no breakdown is provided between own taxes and shared taxes.

monies, local autonomy may not be quite so constrained as is suggested by these comparisons.

ii) Methods of allocating taxes to local government

A local government may be given control over its tax revenue in one of the following ways:

- 1 - The local authority is able to choose which taxes it wishes to introduce. Not unexpectedly, no country provides this choice since either the constitution, Parliament or a higher level of government determines which taxes shall be used by which level of government.
- 2 - Local government is assigned a tax, but is able to determine the tax base and tax rates. Taxes on immovable property, for example, may be assigned to lower levels of government, which are able to choose the tax base (e.g. capital or rental value) and to determine the rate of tax. In practice, there are usually limits on the discretion left to total authorities;
- 3 - The local authority is assigned a tax, the tax base is determined by a higher level of government, but the lower level of government is able to determine the rate of tax. With the exception of federal countries, there are usually limits placed upon either the rate of tax or on the increase in the rate that can be determined at the local level. Under these systems there is a nationwide tax base with rates varying geographically (sometimes referred to as piggy-backing since local authorities rates are superimposed on the centrally-determined tax base). One variety of these systems is that local authorities may be able to adjust the centrally-determined tax base, but only within specified limits (e.g. under an income tax, local authorities may provide a tax credit for dependents);
- 4 - A tax-sharing arrangement between different subsectors of general government may enable the lower levels of government to influence either the overall tax yield or its share of the tax yield from the tax or taxes covered by the arrangement. The tax base and tax rate are the same throughout the country and each local

authority's share of the tax yield is usually determined by the tax arising from its area (i.e. the geographical distribution of the tax base). There is no, or little, attempt at redistributing from high-tax-capacity authorities to low-tax-capacity authorities. In practice, it is sometimes difficult to distinguish between shared taxes and block grants.

From these descriptions, it is clear that the issue of fiscal discretion does not depend upon which level of government collects the tax revenue but on how far the beneficiary government has some influence over the revenues that it receives and how far the collecting government has to automatically and unconditionally pass on the revenues collected. Generally, where a local government has some influence over the amount of tax revenues that it receives or where the collecting government has to pass on a predetermined percentage or amount of tax revenues, these revenues are regarded as a local tax, although fiscal autonomy may, nevertheless, be limited.

iii) Relations between local and national governments

A useful method to illustrate the interaction between central and local government tax systems is to examine the way in which local income and property taxes operate since these are, in practice, the two major taxes used by local government.

a) State and local Income Taxes

State and local income taxes may take one of four forms:

- a) Tax - sharing arrangements: under such arrangements lower levels of government are automatically attributed a fixed percentage of the overall income tax receipts within a country. The division of these receipts between the individual units of local or state governments is usually determined by the division of the tax base between these units. Such tax-sharing arrangements exist in Austria, Germany, Luxembourg and Spain;
- b) Separate tax rates: state and local governments have the right to decide upon the rate of tax to levy on the taxable income or tax paid as determined under the central government income tax system. These systems are sometimes referred to as "piggy backing". This is

the system operating in Belgium, Canada (except Quebec), Denmark and Norway.

- c) Separate rate and allowance structures: although the income subject to tax is for the most part the same for central and local income taxation the tax reliefs available to local taxpayers are not the same as those available under the central government income tax. Each unit of local government applies its schedule rate to the taxable income so determinated. These systems are used in Finland, Japan and Sweden;
- d) Separate tax systems: Under these systems, subordinate levels of governments determine the base and the rate for income tax. In practice, however, the base is usually similar to that of the central government income tax. Separate tax systems are used in Switzerland, the United States and the Canadian province of Quebec.

The main characteristics of state and local income taxes¹ are described in Fig. IV. As regards the tax base, the main distinction is between those countries where the tax base corresponds to the taxable income or tax paid to central government and those where taxable income differs from the taxable income as calculated in the central government income tax system.

The main difference between countries as regards the schedule rate is that in the majority of countries lower levels of government use a single schedule rate, which usually varies throughout the country, whilst in three countries (Japan, Switzerland and United States) there exist progressive schedules at the state and local level.

The last column of the table shows that in Japan, Switzerland and the United States subordinate levels of government are responsible for the assessment and the collection of income taxes, whereas in Belgium, Canada, Finland, Norway and Sweden they are both assessed and collected by central government. In Denmark they are assessed by local government but collected by central government.

¹ Tax sharing arrangements are not considered further in Fig. IV

Fig. IV
State and local government personal income taxes
1983

Country	Tax base	Rate schedule used (%)		Tax credits available under the state and local income tax	Deductibility against central government income tax	Allocation of tax base between localities (Earned Income)	Responsibility for assessment and collection
		Single rate *	Separate progressive rate schedule				
Belgium	Central government income tax paid	6-8 (Average)		None	No	Residence	Central government
Canada (excluding Quebec) 1	Central government income tax paid before allowance for general tax credit	38.5 - 59.0 (Av = 47)		Some provinces provide tax credits for low income groups	No	Residence	Central government
Denmark	Central government taxable income	20.2 - 33.5 (Av = 27.1)		None	No	Residence	Central government for collection and local for assessment
Finland	Central government tax base and separate tax relief structure	14 - 18.5 (Av = 15.9)		Yes	No	Residence	Central government
Japan	Central government tax base and separate tax relief structure	4 to 18 + fixed amount		Yes	No 2	Residence	Local government
Norway	Central government taxable income (minus dividend deduction)	23		None 3	No	Residence	Central government
Sweden	Central government tax base and separate tax relief structure	26.0 - 33.7 (Av = 30.2)		None	No 2	Residence	Central government
Switzerland	Separate tax base in each Canton	5 to 34	4	Varies	No	Residence	Cantons
United States	Separate tax base in most States	2 to 14	5	Yes in some States	Yes	Residence	States

* Minimum and maximum rates used.

1 Quebec operates a separate provincial income tax system.

2 A ceiling applies to the effective rate of central and local government income taxes. Any excess is refunded under the local income tax in Japan.

3 The same tax credits as for central government income tax are given for dependants and special bank savings accounts.

4 Zurich

5 New York

b) Taxes on immovable property

Taxes on immovable property are the second most important source of tax revenues for local governments - see Table 4. A number of reasons explain the use of this tax by local government: the base of the tax is immovable property that cannot leave the locality; the rate of tax can be varied as between tax authorities without a serious risk of the migration of capital and residents; it is clear which local government is entitled to tax the property; the yield is relatively predictable; it is easy to administer.

Although these are predominantly local taxes, local governments do not generally have complete discretion over the tax base and the rate of tax, even where they are responsible for the assessment and collection of the tax. Central government may specify the valuation procedure to be used throughout the country; may establish the frequency of valuation; set limits on the rate that can be levied; specify a number of concessions or relief that must be provided. Three issues arise in this relationship between central and local government: first, what is the general distribution of administrative responsibilities; secondly, what are the arrangements for co-ordinating valuations; thirdly what degree of discretion do state and local authorities have over the tax base and the tax rate.

Distribution of administrative responsibilities

The distribution of administrative responsibilities for property taxes is set out in Fig. V. Although most of these taxes accrue to state or local governments, the central government is usually involved in their administration, with the exception of Australia, Japan and the United States. Even where the central government is not involved in the administration of these taxes, it does not necessarily follow that the beneficiary government has complete responsibility. In some cases, for example, the beneficiaries are local authorities which are the lower of two tiers of non-central government and which have some administration done for them by the upper tier. Also there are usually various devices to co-ordinate valuation procedures where these are the responsibility of state and local authorities.

Co-ordination of Valuations

The valuation of property tax bases is usually the responsibility of state authorities and central government (see Fig. V). Central governments may maintain

responsibility for valuation because the base of the property tax may be related to the base of other taxes. For example, in Germany, the latest revaluations are used to calculate the tax bases for the net wealth tax, the inheritance tax, the trade tax and for the taxation of the presumed rental income in the case of owner-occupied houses.

This co-ordination of the valuations of immovable property which enter into the assessment of different taxes is perhaps an approach that should be considered by Portugal when reviewing its national and local taxes. Having one valuation for land and building for the purpose of property taxes, death taxes, capital transfer taxes and the income tax simplifies tax administration, avoids inconsistent valuations of the same property; reduces taxpayer complaints and reduces compliance costs. Although the investment required in a centralised computerised valuation system is large, the long-run return is also high.

The degree of discretion for state and local authorities

One of the major issues in the relationship between different levels of government in the property tax area is local authority discretion over the tax base and over tax rates.

In the unitary countries, local discretion over the tax base exists only in the Netherlands and New Zealand, but in each case is limited to a choice of two or three possible tax bases. In each country, a local authority must use the chosen base for all properties in its area.

Local authorities frequently have some discretion over their tax rates. Thus, there are no specific limitations on local land tax rates in Denmark, the Municipal Guarantee Tax in Sweden, Rates in the United Kingdom (although rates can be "CAPPED") or most Property Tax in the U.S.. In many countries, however, there are limitations on the power to set tax rates. Local authorities may require prior approval of central government for rate increases or they may be limited by the rate of inflation.

Administration and Collection

The last two columns of Fig. V show that local authorities are usually responsible for the assessment and collection of property taxes. Nevertheless, as was

pointed out above, the actual valuation of the property is usually in the hands of central government.

To summarise, almost all local authorities are subject to limitations on the choice of the tax base for a local income or property tax and many are also subject to limitations on the determination of the rates of these taxes. Even in countries like Denmark where local authorities are free to determine the rate of local income tax, there may, nevertheless, be restraints which arise from the fear of large tax rate differentials promoting a movement of labour and capital from high-tax to low-tax jurisdiction. And few local authorities can afford to ignore entirely these tax competition aspects. Local authorities may also feel constrained in the determination of their tax rates if higher rates were to affect adversely grant receipts, a situation which exists in United Kingdom. Similarly, insofar as tax revenues from a particular source have to be used to finance a particular type of expenditure (e.g. special property taxes used to finance garbage collection), this also limits the autonomy of local government.

iv) Why do higher levels of government impose limitations on the fiscal discretion of local governments?

Various reasons have been suggested for the limitations described in the previous sections:

- National governments may prefer to give priority to controlling the growth of the public sector or to avoid any conflicts with macro-economic goals;
- Tax rates increases may enter into published price indices;
- National governments may wish to prevent the creation of local tax havens and other forms of taxpayer segregation regarded as undesirable as a matter of national or regional policy;
- A local group, which is unable to get its point of view accepted (for example, it may prefer a generally lower level of services and local taxes), may with greater effect bring its complaint to higher levels of government by associating with other similarly-disposed groups. Their combined pressure can lead to limits being imposed by the higher levels of government;

**Figure V
ADMINISTRATIVE RESPONSIBILITIES OF DIFFERENT LEVELS OF GOVERNMENTS**

Country	Tax	Government		Assessment	Collection
		Valuations	Local authorities		
Australia	(1) Land Tax Rates	State government State government Local authorities	(4)	State government Local authorities	State government Local authorities
Denmark	Land Tax Service Tax	Municipalities counties	(4)	Central government Central government	Municipalities counties
France	Land • Land & Building Tax Property Tax	Local authorities	(2)	Central government	Central government
Germany	Real property Tax Grundsteuer	Local authorities	(2)	Central government Local authorities	Local authorities (2) (5)
Japan	Fixed Assets Tax City Planning Tax Special Land-Holding Tax	Local authorities Local authorities Local authorities	(2) (2) (2)	Local authorities Local authorities Individuals	Local authorities (2) Local authorities (2) Individuals
Netherlands	Municipal Tax	Local authorities	(2)	Local authorities	State government Local authorities
New Zealand	Contributions to Polder Boards	Local authorities	(4)	Local authorities	Central government Local authorities
Spain	Land Tax Rates Rural Land Tax Urban Land Tax	Central government Local authorities Local authorities	Central government Joint Agencies (5) Joint Agencies (5)	Joint Agencies (5) Joint Agencies (5)	Central government Local authorities
Sweden	Municipal Guarantee Tax	Local authorities	(2)	Central government	Central government
Turkey	Immovable Property Tax	Central government	(7)	Central government	Central government
United Kingdom	Rates	(6)	Local authorities	Central government	Central government
United States	(9) Property Tax	State government Local authorities	(4)	State government Local authorities	Local authorities (4) State government Local authorities (4)

1. State of New South Wales.
2. Municipalities.
3. Assessment and collection in Hamburg and Berlin are central government responsibilities.
4. Polder Boards.
5. Representing Central government and local authorities.
6. And Central government in Northern Ireland
7. Except in Scotland
8. Except in Northern Ireland
9. State of Wisconsin

- Central government may maintain the right to determine the base for a local tax where the same base is used for a national tax (e.g. the property tax base may be used to calculate capital taxes, as is the case in Denmark and Germany).

It is beyond the scope of this note to assess the validity of these arguments. It is, however, worth noting that local autonomy is only one criterion by which to judge the alternative revenue sources of local government. Other criteria include: long-term stability and predictability (e.g. a shared-tax where the share is specified in the Constitution); ease of administration (a local authority may be prepared to give up a part of its freedom in return for central government taking over the administration of a tax); visibility (local accountability requires taxes which are highly visible and which affect a large part of the local population).

IV. IMPLEMENTING TAX REFORMS

In the context of the wide-ranging reform package being discussed in Portugal, it seems appropriate to conclude this paper with a few words about the problem of "selling" tax reform. Major tax reforms require careful packaging. Political support has to be built up for change, and pressure groups overcome. Politicians have to be convinced that tax reform is a vote winning issue. The implications of reforms have to be explained to households and the business community.

Some of the constraints that have to be overcome in implementing major reforms are:

- A good tax is an old tax. Besides the natural reluctance of taxpayers to accept a changing tax structure, there are good economic reasons in support of this adage. Existing tax incentives tend to get capitalised into asset values and, as such, no longer produce marginal resource misallocations. Therefore the implementation of major reforms may produce substantial windfall gains or losses for certain groups of taxpayers. This, in turn, may require complicated transitional rules, which increase the administrative costs of reforms.

- Reforms may create uncertainty. Changes in tax structures may disrupt business planning, and undermine business confidence. This may adversely affect investment behaviour.
- There may be ambiguities in the policy goals. Most reforms emphasise the need for a more neutral tax system. Yet in practice it is difficult to establish the benchmark against which a tax system should be judged. Also some countries may interpret neutrality as requiring an interventionist approach to offset non-neutralities that already exist in the economic system, whereas other governments may interpret it as requiring a "hands-off" policy.
- There still remains disagreement over the precise economic and distributive effects of tax systems, for example, the significance of their effects on work incentives and investment decisions still is unclear.
- Tax systems are complex and to change them drastically and quickly inevitably arouses opposition from many groups concerned that their own special tax advantages may be withdrawn.
- Under Federal systems and in unitary countries which are committed to decentralisation, the need to consult with lower levels of government may limit the reform options open to central government.
- There are practical and administrative constraints on tax reforms. New taxes must be designed so that they work in practice. This may require a large increase in staff (for example, where local government is given responsibility for a new tax) comprehensive re-training programmes and a high degree of computerisation.

V. SOME SUGGESTED POINTS FOR DISCUSSION

During the course of the conference, it would be useful to address most, if not all, of the following questions:

- What are the techniques employed to make the development in local finances consistent with macro-economic objectives and how effective are the instruments used to achieve these objectives (direct controls, spending or tax limits, regulations, etc.)?

- Which taxes are appropriate to finance local government?
- What is an appropriate local tax mix?
- What is the effect of the relative reliance of local government on local own taxes and tax sharing arrangements in promoting local accountability?
- How are adjustments made to equalise differences in taxable capacity and in spending needs?
- What are the merits of the different mechanisms for providing grants (e.g. specific versus block grants)?
- What is the role of user charges and licences fees in local government finance?
- How is capital expenditure financed?
- From the point of view of efficiency and stabilisationn policy, what are the appropriate expenditure functions for lower levels of government?
- What are the administrative and other costs associated with greater decentralisation?
- What constraints exist in the implementation of local tax reform?

STATISTICAL TABLES

Table 1
RECEIPTS FROM MAIN TAXES AS PERCENTAGE OF GDP AT MARKET PRICES
1965, 1975 AND 1985 (1)

	Total taxes	Personal income taxes 1100	Corporation income tax 1200	Employees' social security 2100	Employees' social security 2200	General consumption 5110	Excises, etc 5120	1965	1975	1985	1965	1975	1985	1965	1975	1985	1965	1975	1985
Sweden (2)	35	44	51	20	19	2	1	-	-	3	8	12	4	5	7	7	7	7	6
Denmark (2) (3)	30	41	49	12	23	25	1	1	-	1	1	1	3	7	10	9	6	6	6
Norway (2) (3)	33	45	48	13	14	11	1	8	-	2	3	8	7	7	9	6	7	9	6
Belgium (2)	31	41	47	6	13	16	2	3	3	4	6	6	8	8	6	7	7	4	3
France (2)	35	37	46	4	5	6	2	2	2	2	3	6	9	11	13	8	9	9	5
Netherlands (2)	33	44	45	9	12	9	3	3	3	5	7	9	4	8	4	6	7	5	4
Luxembourg (2)	30	39	43	8	11	11	3	6	8	4	4	6	6	4	5	5	3	3	4
Austria (2)	35	39	42	7	8	10	2	2	1	4	4	6	5	7	6	6	5	5	5
Ireland (2)	26	32	39	4	8	12	2	2	1	1	2	2	1	3	4	1	5	8	11
United Kingdom (2)	31	35	38	9	13	10	2	2	2	5	2	2	3	2	4	3	2	3	6
Germany (2)	32	36	38	8	11	11	2	2	2	4	5	6	5	7	7	5	5	5	5
Finland (3)	30	35	37	11	17	17	2	1	1	-	-	1	1	3	3	6	6	5	4
Greece	21	25	35	2	5	-	1	1	-	5	2	5	2	5	6	7	6	6	6
Italy (2)	24	25	35	3	4	9	2	3	2	2	2	9	9	3	4	5	6	4	3
New Zealand	25	31	34	10	17	21	5	4	3	-	-	-	-	2	3	4	5	4	4
Canada	25	32	33	6	11	12	4	4	3	1	1	2	1	2	3	5	4	4	4
Switzerland	21	30	32	6	11	11	1	2	2	1	3	3	2	3	2	2	3	4	3
Portugal	18	25	31	8	12	14	4	3	3	2	3	3	2	5	5	-	3	4	3
Australia	23	28	30	8	10	10	4	3	2	-	-	-	-	2	2	2	5	7	9
United States	26	29	29	2	3	6	1	1	2	3	3	2	2	4	5	5	6	5	6
Spain	15	20	29	2	4	5	7	4	6	1	2	2	3	8	9	3	4	3	2
Japan	18	21	28	4	5	7	5	1	1	2	1	1	1	1	-	-	5	3	3
Turkey	15	21	16	4	7	7	1	2	2	-	1	-	-	1	1	-	5	8	2
OECD average (4)	27	33	37	7	11	12	2	2	3	2	2	3	3	5	5	3	4	6	5

A blank space = not available or non-existent; a dash = 0 or less than 0.5 per cent.

1. Countries ranking order by 1985 total tax to GDP ratios

2. Countries with a value added tax as at 31st December 1985

3. Countries where receipts from employees' social security contributions on an income tax base are shown in 1100.

4. Excluding Portugal for 1100 and 2100 for all years, Greece (1965 and 1975) and Italy (1965) for 2100 and 2200 where receipts cannot be broken down.

Source: Revenue Statistics of OECD Member Countries 1965-86, Paris 1987.

Table 2
ATTRIBUTION OF TAX REVENUES TO SUB-SECTORS OF GENERAL GOVERNMENT AS PERCENTAGE OF TOTAL TAX REVENUE

	Supranational			Central government			State			Local			Social security			
	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	
Federal countries																
Australia	79	81	81	16	15	15	4	4	4	-	-	-	-	-	-	Australia
Austria	52	49	11	10	13	12	11	11	11	25	28	27	-	-	-	Austria
Canada	48	43	41	33	36	36	10	10	9	10	11	13	13	13	13	Canada
Germany	1	1	1	34	33	32	22	23	22	9	9	33	34	37	37	Germany
Switzerland	-	-	-	27	29	29	24	23	23	20	18	29	31	32	32	Switzerland
United States	-	-	-	43	45	40	18	18	19	14	11	12	25	26	29	United States
Unweighted average	47	47	45	21	21	21	11	11	10	10	10	22	23	23	23	Unweighted average
Unitary countries																
Belgium	1	2	3	63	65	61	5	4	5	31	29	32	32	32	32	Belgium
Denmark	1	1	-	69	68	69	30	30	28	1	1	1	1	1	1	Denmark
Finland	-	-	-	60	61	60	27	26	26	14	13	14	14	14	14	Finland
France	1	1	1	51	49	47	8	7	9	41	43	44	44	44	44	France
Greece	-	-	-	1	69	63	4	4	1	27	35	35	35	35	35	Greece
Ireland	2	2	2	77	82	82	7	3	2	13	13	14	14	14	14	Ireland
Italy	-	-	-	1	53	60	62	1	2	2	46	38	35	35	35	Italy
Japan	-	-	-	45	45	44	26	25	25	29	29	30	30	30	30	Japan
Luxembourg	1	1	1	58	58	63	13	12	12	12	12	25	25	25	25	Luxembourg
Netherlands	2	1	2	59	59	52	1	2	2	2	2	38	38	44	44	Netherlands
New Zealand	-	-	-	92	93	94	8	7	6	-	-	-	-	-	-	New Zealand
Norway	-	-	-	51	58	60	22	19	18	27	23	22	22	22	22	Norway
Portugal	-	-	-	65	67	70	0	4	4	35	30	30	26	26	26	Portugal
Spain	-	-	-	48	48	47	4	5	11	47	47	41	41	41	41	Spain
Sweden	-	-	-	51	39	54	29	32	30	20	29	16	16	16	16	Sweden
Turkey	-	-	-	72	73	73	11	11	10	16	15	16	16	16	16	Turkey
United Kingdom	1	1	1	1	61	62	63	13	13	13	26	25	24	24	24	United Kingdom
Unweighted average (1)	1	1	1	61	62	63	13	13	13	26	25	24	24	24	24	Unweighted average (1)

(1) Turkey and Greece are excluded.

Source: Revenue Statistics of OECD Member countries 1965 - 1986, Paris 1987.

Table 3
TAX REVENUES OF THE MAIN STATE AND LOCAL TAXES AS PERCENTAGE OF GDP

	Personal Income Taxes				Corporate Income Taxes				Payroll Taxes				Taxes on Property				Consumption Taxes				Other ¹				
	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	
FEDERAL COUNTRIES																									
Australia	State	-	-	-	-	-	-	-	-	1.70	1.60	1.60	0.30	0.30	0.30	1.60	1.60	1.90	1.00	0.90	0.80	Australia			
Austria	State	1.70	1.90	2.80	0.10	0.10	0.20	0.20	0.20	0.50	0.50	0.50	0.30	0.30	0.30	2.10	2.00	2.20	0.10	0.20	0.20	State	Austria		
Austria	Local	1.60	1.60	1.60	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	-	-	-	0.30	0.30	0.30	1.70	1.50	1.60	0.40	0.50	0.40	State	Canada		
Canada	State	3.40	4.10	4.60	1.20	1.10	0.80	-	-	-	-	-	-	-	-	2.70	2.60	2.50	0.10	-	-	State	Germany (2)		
Canada	Local	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.40	0.40	0.40	-	2.50	2.80	2.60	0.50	0.50	0.50
Germany (2)	State	4.40	4.60	4.40	0.60	0.80	1.00	0.30	0.30	0.10	-	-	-	-	-	0.40	0.40	0.40	-	-	-	State	Switzerland		
Germany (2)	Local	1.90	2.20	2.10	0.40	0.40	0.50	-	-	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	-	-	State	United States		
Switzerland	State	4.50	4.50	4.70	1.00	0.80	0.80	-	-	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	0.60	0.60	0.60	0.60	0.60	0.60
Switzerland	Local	4.20	4.10	4.10	0.80	0.60	0.60	-	-	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	-	-	State	United States		
United States	State	1.50	1.60	1.60	0.50	0.50	0.50	-	-	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	0.60	0.60	0.60	0.60	0.60	0.60
United States	Local	0.20	0.20	0.20	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.30	2.50	2.60	0.60	0.60	0.60	State	United States		
Unweighted average	State	2.40	2.80	3.00	0.50	0.60	0.50	0.30	0.30	0.10	0.10	0.10	0.30	0.30	0.30	0.10	0.10	0.10	0.10	2.60	2.70	2.80	0.80	0.80	0.80
Unweighted average	Local	1.30	1.30	1.30	0.20	0.20	0.20	0.10	0.10	0.10	0.10	0.10	0.10	0.10	0.10	1.20	1.20	1.20	0.40	0.40	0.40	State	United Kingdom (2)		
UNITARY COUNTRIES																									
Belgium (2)	1.20	1.10	1.60	0.20	0.20	0.30	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.60	1.40	0.90	-	0.40	0.30	0.40	0.1	0.2	0.1
Denmark (2)	10.40	12.10	12.60	0.20	0.20	0.40	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.20	0.20	0.20	-	-	-	Belgium (2)			
Finland	8.60	7.80	8.80	0.80	0.70	0.80	-	-	-	0.10	0.20	0.20	0.50	0.50	0.50	0.70	1.00	1.00	-	-	-	Denmark (2)			
France (2)	0.60	0.50	0.60	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	-	-	2.30	1.20	0.80	-	-	-	Finland			
Greece (2)	0.10	0.10	0.10	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	-	-	0.20	0.20	0.20	-	-	-	France (2)			
Ireland (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Greece (2)			
Italy (2)	0.10	0.10	0.10	0.10	0.10	0.10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Italy (2)			
Japan	1.40	1.80	2.10	1.50	1.90	2.10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.20	1.40	1.60	1.10	1.20	1.30	Japan			
Luxembourg (2)	1.80	1.90	1.70	2.00	2.20	2.40	-	-	-	0.40	0.30	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	Luxembourg (2)			
Netherlands (2)	0.10	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.30	0.70	0.70	0.80	0.20	0.20	Netherlands (2)			
New Zealand	8.70	7.70	7.30	0.60	0.50	0.60	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.10	2.20	2.00	0.30	0.20	0.10	New Zealand			
Norway	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.20	0.20	0.20	-	-	-	Norway			
Portugal	0.40	0.50	1.30	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	0.40	0.40	0.40	0.70	0.70	0.70
Spain	11.70	14.90	15.00	1.00	0.80	0.20	-	-	-	-	-	-	-	-	-	0.10	0.10	0.10	-	0.30	0.50	0.50	0.10	0.10	0.60
Sweden	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Sweden			
Turkey	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Turkey			
United Kingdom (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	United Kingdom (2)			
Unweighted average (2)	3.00	3.20	3.40	0.40	0.40	0.50	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	United Kingdom (2)			
(1) Includes social security contributions to Local government (Belgium), to State and Local governments (Austria), taxes on net wealth (Finland and Portugal) and some residual taxes mainly on business (Austria, Canada, Denmark).																									
(2) Payments to the European Communities are excluded from these comparisons.																									
(3) Turkey and Greece are excluded.																									
Source: Revenue Statistics of OECD Member countries 1965-1986, Paris 1987																									

Table 4
TAX REVENUES OF THE MAIN LOCAL TAXES AS PERCENTAGE OF TOTAL GOVERNMENTS
AND STATE AND LOCAL TAXES AS PERCENTAGE OF TOTAL TAX REVENUES OF THESE LEVELS OF GOVERNMENT

	Personal Income Taxes		Corporate Income Taxes		Payroll Taxes		Taxes on Property		Consumption Taxes		Other 1		FEDERAL COUNTRIES							
	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985								
FEDERAL COUNTRIES																				
Australia	-	-	-	-	-	-	38.20	37.40	35.30	6.30	5.70	6.20	34.40	36.80	40.90	21.10	20.10	17.60	State	
State	42.70	45.10	49.60	1.60	1.50	3.20	-	-	-	97.50	96.20	95.90	2.50	3.80	4.10	-	-	-	Local	
Local	33.80	34.50	34.70	5.10	4.40	4.70	11.50	11.90	11.00	4.60	0.80	0.50	51.80	48.40	38.70	3.20	4.10	3.40	Austria	
Canada	-	-	-	-	-	-	-	-	-	84.10	82.50	79.70	-	34.80	33.60	34.90	8.80	10.00	9.10	Canada
State	32.40	36.00	38.40	11.20	9.90	6.90	-	-	-	84.10	82.50	79.70	2.10	1.30	1.20	13.70	16.20	19.00	State	
Local	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Local		
Germany (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Germany (2)		
State	55.20	52.60	52.00	7.50	9.60	11.30	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	State		
Local	58.30	64.60	66.60	11.10	13.10	14.00	9.00	1.80	-	12.50	11.70	12.50	0.90	31.10	32.00	31.30	6.20	6.20	6.20	Switzerland
Switzerland	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Switzerland	
State	63.60	64.80	65.50	14.20	11.00	11.40	-	-	-	0.60	0.60	0.60	8.00	8.70	7.60	13.70	14.90	14.90	State	
Local	73.20	75.60	76.70	13.40	10.10	10.40	-	-	-	2.20	2.50	2.00	0.30	0.40	0.30	10.90	11.50	10.60	Local	
United States	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	United States		
State	26.90	29.50	-	9.70	8.20	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	State		
Local	5.00	4.90	-	0.70	1.00	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Local		
Unweighted average	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Unweighted average		
State	32.30	37.60	39.20	5.70	6.90	6.80	6.40	6.20	6.60	1.60	1.60	1.80	40.60	39.50	37.90	13.30	8.10	7.60	State	
Local	27.50	29.90	30.50	4.90	4.70	5.00	3.40	2.30	1.80	47.40	45.70	45.00	9.10	9.70	10.20	7.70	7.60	7.50	Local	
UNITARY COUNTRIES														UNITARY COUNTRIES						
Belgium (2)	60.60	63.50	66.40	12.30	10.80	12.50	-	-	-	13.20	10.50	6.40	20.40	17.20	15.30	6.80	8.50	5.90	Belgium (2)	
Denmark (2)	84.80	87.70	90.90	1.60	1.60	2.60	-	-	-	-	0.90	0.20	0.20	0.20	0.20	0.20	0.10	-	Denmark (2)	
Finland	91.50	91.30	90.50	8.30	8.30	8.50	-	-	-	5.40	17.90	23.90	24.80	5.50	5.70	9.70	48.50	46.10	44.00	Finland
France (2)	22.90	18.20	16.00	-	-	-	-	-	-	42.60	2.70	4.60	60.60	-	33.80	9.40	-	-	France (2)	
Greece (2)	11.00	14.50	-	-	-	-	-	-	-	-	100.00	100.00	100.00	-	-	-	-	-	Greece (2)	
Ireland (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Ireland (2)		
Italy (2)	48.00	15.40	16.00	32.00	22.10	10.70	-	-	-	17.50	0.50	2.50	27.90	-	33.30	-	34.10	48.10	Italy (2)	
Japan	26.30	27.60	28.90	28.50	29.60	29.20	-	-	-	22.70	20.90	21.90	20.10	19.20	17.20	2.50	2.70	2.90	Japan	
Luxembourg (2)	37.30	37.70	34.20	39.50	43.50	48.80	8.00	5.40	4.70	4.90	4.60	4.20	10.30	8.80	8.00	-	-	-	Luxembourg (2)	
Netherlands (2)	15.40	-	-	-	-	-	-	-	-	54.20	75.30	75.40	30.40	24.70	24.60	-	-	-	Netherlands (2)	
New Zealand	86.30	87.10	84.70	5.70	5.60	6.70	-	-	-	89.10	92.60	93.00	10.90	8.00	7.00	-	-	-	New Zealand	
Norway	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.90	1.70	2.50	-	0.20	0.40	6.20	5.40	5.70	Norway
Portugal	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	50.00	36.00	32.90	50.00	64.00	67.10	Portugal	
Spain	43.00	40.90	38.20	-	2.80	2.10	-	-	-	8.50	3.80	1.80	34.20	41.60	39.90	14.30	10.90	18.00	Spain	
Sweden	91.50	94.50	98.30	8.20	5.20	1.40	-	-	-	-	-	-	0.40	0.40	0.30	-	-	-	Sweden	
Turkey	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Turkey	
United Kingdom (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	United Kingdom (2)		
Unweighted average (3)	40.50	37.60	37.60	9.10	8.60	8.20	0.90	0.80	0.70	28.70	28.90	28.70	12.30	12.60	12.60	8.60	11.50	12.20	Unweighted average (3)	

(1) Includes social security contributions attributable to local government (Belgium), to State and Local governments (Austria), taxes on net wealth (Finland and Portugal) and some residual taxes mainly on business (Austria, Canada, Denmark).

(2) Payments to the European Communities are excluded from these comparisons.

(3) Turkey and Greece are excluded.

Source: Revenue Statistics of OECD Member countries 1965-1986, Paris 1987

Table 5

TAX ON IMMOVABLE PROPERTY AS PERCENTAGE OF TOTAL TAX REVENUES OF LOCAL OR STATE AND LOCAL GOVERNMENTS

	Taxes on Individuals						Taxes on Enterprises						Total	1965	1970	1975	1980	1985	FEDERAL COUNTRIES		
	1965	1970	1975	1980	1985	1965	1970	1975	1980	1985	1965	1970									
FEDERAL COUNTRIES																					
Australia	State	0.80	0.80	0.50	0.60	-	5.20	5.00	5.00	-	-	-	6.30	5.70	6.20	State	Australia	97.50	96.20	95.90	
Austria	Local	0.90	0.70	-	-	-	-	-	-	-	0.80	0.80	0.50	0.50	State	Austria	6.10	5.60	5.60		
Canada	State	0.80	0.80	0.50	0.60	-	-	-	-	-	0.50	0.40	1.80	1.80	State	Canada	84.10	82.50	79.70		
Germany (2)	Local	7.50	4.70	5.00	-	-	5.00	7.00	7.50	-	-	-	12.50	11.70	12.50	State	Germany (2)	-	-	-	
Switzerland	State	0.60	0.60	0.60	2.00	-	-	-	-	-	0.60	0.60	0.60	0.60	State	Switzerland	2.20	2.50	2.00		
United States	Local	2.20	2.50	-	-	-	-	-	-	-	1.80	2.10	1.80	1.80	State	United States	81.90	75.90	74.20		
Unweighted average	Local	0.20	0.20	0.20	1.30	-	1.70	2.00	2.10	-	-	-	1.60	1.60	1.80	State	Unweighted average	47.40	45.70	45.00	
UNITARY COUNTRIES																					
Belgium (2)	-	-	-	-	-	-	13.20	10.50	6.40	-	-	-	13.20	10.50	10.50	Belgium (2)	13.20	10.50	10.50		
Denmark (2)	-	-	-	-	-	0.60	-	-	0.30	-	-	-	-	-	-	Denmark (2)	-	-	-		
Finland	-	8.60	12.20	13.60	-	-	9.30	11.70	11.20	4.60	-	-	17.90	23.90	24.80	Finland	89.10	92.60	93.00		
France (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	2.70	2.70	4.50	France (2)	-	-	-		
Greece (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	10.00	10.00	10.00	Greece (2)	-	-	-		
Ireland (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	17.50	0.50	0.50	Ireland (2)	-	-	-		
Italy (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	22.70	20.90	21.90	Italy (2)	-	-	-		
Japan	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	4.90	4.60	4.20	Japan	54.20	75.30	75.40		
Luxembourg (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	89.10	92.60	93.00	Luxembourg (2)	89.10	92.60	93.00		
Netherlands (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	1.90	1.70	2.50	Netherlands (2)	-	-	-		
New Zealand	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	New Zealand	-	-	-		
Norway	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Norway	-	-	-		
Portugal	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Portugal	-	-	-		
Spain	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	8.50	3.80	1.80	Spain	-	-	-		
Sweden	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Sweden	-	-	-		
Turkey	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	Turkey	-	-	-		
United Kingdom (2)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	61.70	57.70	57.00	United Kingdom (2)	100.00	100.00	100.00		
Unweighted average (3)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	27.00	28.90	27.20	Unweighted average (3)	-	-	-		

A blank indicates that a breakdown between households and others is not available.

Source: Revenue Statistics of OECD Member countries 1965-1986, Paris 1987.

Table 6

REVENUES AND GRANTS RECEIVED BY LOCAL GOVERNMENT
AS PERCENTAGE OF GDP

	Tax revenue			Non-tax revenue			Grants			Total		
	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985
Belgium (84)	1.91	1.81	2.38		0.05	0.04	0.42	0.42	1.91	2.28	2.88	
Denmark	12.31	13.77	13.91	3.09	3.31	2.89	15.57	18.38	14.59	30.97	35.46	31.39
France	2.83	2.99	3.96	0.01	0.01	0.01	0.03	0.03	0.03	2.87	3.03	4.00
Germany (84)	3.25	3.35	3.12	0.31	0.33	0.33	0.28	0.29	0.24	3.84	3.97	3.70
Ireland (84)	2.29	1.17	0.84	2.48	2.59	3.20	8.31	11.01	11.19	13.07	14.77	15.24
Italy	0.22	0.50	0.80							0.22	0.50	0.80
Luxembourg (83)	4.96	4.99	5.38	0.66	0.92	0.71	3.48	3.31	2.99	9.11	9.22	9.08
Netherlands	0.50	0.89	1.08	0.17	0.22	0.27	1.36	1.41	1.61	2.04	2.52	2.96
United Kingdom (84)	3.90	3.73	4.05	3.43	2.96	2.70	7.35	5.89	6.37	14.69	12.58	13.12
Greece	0.88		0.45	0.05	0.09		0.03	0.05		0.95	0.14	0.45
Portugal	0.01	1.03	1.09							0.01	1.03	1.09
Spain (83)	0.84	1.15	2.66	0.03	0.06	0.07	0.10	0.08		0.96	1.29	4.41
Unweighted average	2.83	3.21	3.31	1.13	1.05	1.13	4.05	4.08	4.68	6.72	7.23	7.43

Table 7

REVENUES AND GRANTS RECEIVED BY LOCAL GOVERNMENT
AS PERCENTAGE OF TOTAL TAX REVENUE + NON-TAX REVENUE + GRANTS

	Tax revenue			Non-tax revenue			Grants			
	1975	1980	1985	1975	1980	1985	1975	1980	1985	
Belgium (84)		79.36	83.74		2.24	1.54		18.40	14.72	
Denmark	39.74	38.85	44.32	9.99	9.33	9.21	50.27	51.82	46.47	
France	98.71	98.67	98.97	0.34	0.33	0.30	0.95	1.00	0.73	
Germany (84)	84.60	84.49	84.39	8.05	8.22	9.01	7.35	7.29	6.61	
Ireland (84)	17.51	7.91	5.54	18.96	17.51	21.02	63.53	74.58	73.44	
Italy										
Luxembourg (83)	54.48	54.09	59.23	7.27	10.03	7.87	38.26	35.88	32.90	
Netherlands	24.71	35.24	36.43	8.55	8.66	9.10	66.74	56.09	54.47	
United Kingdom (84)	25.56	29.66	30.86	23.36	23.52	20.57	50.08	46.82	48.57	
Greece	92.04			5.21	62.37		2.75	37.63		
Portugal										
Spain (83)	87.38	89.24	95.37	2.71	4.44	2.63	9.91	6.32	2.00	
Unweighted average	58.41	57.50	59.87	9.38	14.66	9.03	32.20	33.58	31.10	

Tipologia dos Sistemas Financeiros Locais

Vasco Valdez Matias*

* Inspecção Geral de Finanças

1. Introdução

Cabe-nos falar da "Tipologia dos Sistemas Financeiros Locais", integrado na sessão deste seminário subordinada ao tema "Critérios de Escolha dos Impostos Locais".

Nesta óptica, interpretamos a missão de que fomos incumbidos no sentido de a nossa exposição ser fundamentalmente propedêutica, curando de dar, de forma sintética, uma visão geral quanto às principais fontes de financiamento das autarquias, centrando-nos, num segundo momento, no problema específico dos impostos.

Como dissemos, trata-se de um trabalho particularmente descritivo, em que, dada a inserção da nossa exposição no contexto desta sessão, não procuramos dar desde já a nossa opinião em função da pergunta de qual ou quais os impostos locais que melhor se adequam ao nosso País.

No debate, ou a propósito de outras exposições, procuraremos dar o nosso modesto contributo para o efeito.

2. - Visão Geral das receitas autárquicas. As transferências

Se o nosso trabalho incide fundamentalmente sobre as espécies tributárias, nem por isso deixaremos de fazer menção a outras fontes financeiras das autarquias, em especial municípios, até para se poder compreender as razões determinantes das diferentes opções que importa fazer.

Deste modo, pode dizer-se que, se atentarmos no que são as experiências de diversos países, verificamos que, basicamente, as autarquias - em especial, as regiões e os municípios - detêm duas grandes fontes de financiamento: os impostos e as transferências. Já o peso relativo da componente das transferências varia substancialmente de país para país, tendo a ver com os condicionalismos históricos, económicos e jurídicos próprios de cada um deles. O quadro nº 1 dá-nos justamente uma perspectiva global do problema, reportada a diversos países europeus. Embora se não possam extrair conclusões unívocas quanto aos dados fornecidos, ainda assim se poderá dizer que os países nórdicos apresentam um maior volume de receitas locais em percentagem do PIB, concomitante com o facto de neles ser considerável o peso da componente impostos (locais). Todavia, é de realçar que a Holanda, que à luz do mesmo indicador, é possuidora de uma das mais importantes percentagens das receitas locais em relação com o PIB, faz assentar as receitas dos

municípios não em impostos locais mas fundamentalmente em transferências

QUADRO 1

Estruturas das Subvenções e Receitas Fiscais Locais em 1981

País	Subvenções de equipamento	Subvenções de funcionamento ou as duas	Subvenções gerais	Impostos Locais	Receitas Locais em % do PIB
Austrália	6.5	15.1	-	78.4	6.7
Bélgica	7.3	18.3	33.7	40.7	4.9
Dinamarca	0.2	38.1	17.7	44	30.8
França	7.6	14.2	25.2	53	5.8
R. F. Alemã	12.5	10	24.1	53.4	5.6
Grécia	33.4	7.4	22.9	36.3	1.7
Irlanda	12.2	28.4	38.9	20.5	4.5
Itália	24.8	-	69.9	5.3	5.9
Luxemburgo	12.9	1.6	1.0	84.5	5.5
Holanda	3.1	62.2	28.9	5.8	11.3
Noruega	1.4	15.8	23.9	58.9	15.2
Portugal	-	-	81.3	18.7	2.9
Espanha	7.6	1.3	29.9	61.2	2.7
Suécia	1.2	22.4	8.1	68.3	24.1
Suíça	-	6.6	5.0	88.4	6.1
Reino Unido	2	17.1	41.6	39.3	10.5

Fonte: "Les Politiques de Subventions aux Collectivités Locales", Conseil de l'Europe, Estrasburgo, 1986, nº 36 da Collection d'Études Communes et Regions d'Europe

afectas a despesas de funcionamento. Já a Inglaterra é representativa de um caso de relativo equilíbrio na distribuição das receitas locais entre transferências e impostos, sendo um país em que as receitas locais têm também um peso significativo.

Os países onde o peso dos impostos é menor são a Itália, Portugal, a Irlanda e a Holanda, como se disse. No caso português pode ver-se, pelo quadro nº 2, que o peso dos impostos locais, após uma sensível descida em 1975, agravada em 1979, tem mostrado uma certa estabilidade até ao presente.

Importa, pois historiar brevemente a evolução do nosso subsistema financeiro municipal para melhor se compreender as razões que estiveram subjacentes a tal mudança.

QUADRO Nº 2
Importância relativa das três fontes financeiras do município

	%									
	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83
Impostos	61	41	35	29	31	19	19	19	24	20
Transferências	23	50	58	68	66	78	75	68	62	66
Empréstimos	16	9	7	3	3	3	5	13	14	14
	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fonte: Números fornecidos pela Direcção-Geral da Administração Local, Portugal, 85, Feira das Regiões, p. 7, quadro 12.

3. Evolução do sistema financeiro local português

3.1. O Código Administrativo de 1936-40

Na vigência do regime anterior ao 25 de Abril o principal diploma regulador da matéria das finanças locais foi o Código Administrativo (C.A.), concretamente na sua Parte III, artigos 668º a 705º.

Desde logo, é de realçar o conteúdo do artigo 704º do C.A. que estabelecia os impostos directos dos quais eram de destacar, pela sua relevância e peso, os adicionais às contribuições e impostos do Estado e o imposto de comércio e indústria.

O quadro seguinte dá-nos, justamente, uma visão do peso relativo de cada um dos impostos e dos adicionais a impostos do Estado. Daí resulta que a principal receita fiscal dos municípios provinha do imposto de comércio e indústria e de um adicional à contribuição industrial. Sendo certo que o imposto de comércio e indústria era um verdadeiro adicional à contribuição industrial ou a imposto especial que o substituisse - incidia basicamente sobre a colecta da referida contribuição - verifica-se que a tributação local dependia, em grande medida, da própria contribuição industrial e dos lucros da actividade empresarial.

No tocante às receitas fiscais, para além dos seus impostos, era de realçar a possibilidade de o município obter outras receitas através da cobrança de taxas, sendo certo que em relação a estas se estabelecia uma enumeração exaustiva das mesmas no artigo 723º e na Tabela B anexa ao Código, quer no domínio qualitativo, quer quantitativo.

QUADRO N° 3

(Milhares de contos)

	Impostos Adicionais	1974 Montante	1975 Montante
Adicionais	Adicionais à contribuição predial rústica	87 030	59 326
	Adicionais à contribuição predial urbana	228 446	234 104
	Adicionais à contribuição industrial	524 447	378 179
	Adicionais ao Imposto de capitais	157 635	176 205
	Derramas	318 864	267 082
	Imposto de prestação de trabalho	53 022	31 961
	Imposto de Serviços de Incêndios	26 605	76 991
	Imposto s/ Espectáculos	1 427	1 804
	Imposto de Comércio e Indústria	1 136 636	1 320 273
	Diversos	605	1 029

Fonte: Contas de Gerência de 1974 e 1975

Para além daquelas receitas, cumpre anotar a possibilidade da obtenção, pelo município, de receitas patrimoniais, creditícias e, ainda, as correntes de subsídiação pelo Estado.

3.2. - A revolução de 25 de Abril de 1974. A Constituição de 1976

Com a revolução de 25 de Abril de 1974, que estabeleceu o regime democrático em Portugal, alteraram-se substancialmente os pressupostos em que assentavam as relações entre as autarquias e Governo. De uma excessiva dependência política daquelas em relação a este, caminhou-se para uma verdadeira autonomia política, culminada na realização de eleições em 1976. Nesse mesmo ano, seria publicada a nova Constituição da República Portuguesa que dedicava ao chamado Poder Local o título VII da Parte III (Organização do Poder Político). Na Lei Fundamental, estabelecia-se que seriam três as autarquias locais - as freguesias, os municípios e as regiões - sendo, contudo, de realçar que estas últimas, até ao momento, ainda não foram criadas.

Na parte financeira, importa reter o disposto nos artigos 240º e 255º. No primeiro diz-se:

"1 - As autarquias locais têm património e finanças próprios.

- 2 - O regime das finanças locais será estabelecido por lei e visará a justa repartição dos recursos públicos pelo Estado e pelas autarquias e a necessária correcção de desigualdades entre autarquias do mesmo grau.
- 3 - As receitas próprias das autarquias locais incluem obrigatoriamente as provenientes da gestão do seu património e as cobradas pela utilização dos seus serviços."

Daqui resulta que as autarquias dispõem de autonomia patrimonial e financeira, cabendo à lei estabelecer em que consiste o regime de finanças locais.

Este deve nortear-se, por um lado, por princípios de solidariedade e justiça na repartição dos recursos entre o Estado e as autarquias e, por outro, entre autarquias do mesmo grau, de molde a corrigir desigualdades entre estas.

Como receitas obrigatórias das autarquias, o legislador constituinte limitou-se a referir que nelas se encontram as provenientes da gestão do património e as cobradas pela utilização dos seus serviços.

Todavia no que respeita ao município, vem o artigo 255º estabelecer que:

"Os municípios participam, por direito próprio e nos termos definidos pela lei, nas receitas provenientes dos impostos directos".

Importará, ainda, referir o que dispõe a Constituição no que respeita ao poder tributário, à soberania tributária. Assim, o artigo 106º, nº 2 da Lei Fundamental estabelece que:

"Os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes".

Consequentemente, só o Estado - através da Assembleia da República (artigo 168º, nº 1 al. i) ou do Governo, mediante autorização legislativa (artigo 168º, nº 2) - pode criar impostos, cabendo-lhe também determinar a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes. Assim, as autarquias veêm limitados os seus poderes na fixação de elementos importantes dos contornos dos impostos - v.g. não podem conceder isenções. Todavia, é sustentável que a lei lhe possa dar a faculdade, de entre certos limites que a lei fixa, de determinar a taxa do imposto ou conceder a isenção do imposto se verificados os condicionalismos que a lei estabelece. Trata-se, pois, de exercício de "poderes tributários" concedidos por via legal e no estrito respeito desta.

Nos primeiros anos até à aprovação da Lei de Finanças Locais - Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro - vigorou, ainda, o Código Administrativo. Digno de realce, no entanto, está o facto de, de 1974 para 1975, se ter verificado um decréscimo da percentagem dos impostos no total das receitas municipais (vd. quadro nº 2), de resto ainda reforçado em 1976 e 1977 com novos decréscimos. Tal pode explicar-se, a nosso ver, com a subida das transferências para despesas correntes e de capital do Estado para as autarquias. Este aumento ficou a dever-se, por um lado, a um sensível aumento das despesas locais (v.g. maior número de funcionários e aumento de vencimentos) e, por outro lado, também a um certo incremento dos investimentos a nível local. Simultaneamente, constatou-se que a actividade empresarial entrou em crise em Portugal, dados os acontecimentos decorrentes da Revolução do 25 de Abril, o que determinou uma acentuada quebra das receitas fiscais, maxime da contribuição industrial, que, como se viu, era a base da tributação local.

3.3. A Lei nº 1/79

Em 2 de Janeiro de 1979 viria a ser publicada a Lei nº 1/79, conhecida como Lei de Finanças Locais, que constitui, a justo título, um importante marco histórico no regime de finanças autárquicas.

Desde logo, constata-se que, na parte respeitante a impostos, a lei estabeleceu que o produto da receita de quatro deles passaria a pertencer aos municípios, a saber, a contribuição predial rústica e urbana, o imposto sobre veículos, o imposto de turismo e o imposto para o serviço de incêndios, além das derramas que podiam ser lançadas quer pelo município, quer pela freguesia até 10% da colecta liquidada da contribuição predial, industrial e imposto de turismo cobrados na área do município (revertendo para o município) e até 10% da colecta liquidada da contribuição predial na área da freguesia (revertendo para esta última autarquia).

Além disso, o legislador concedeu aos municípios uma participação, no mínimo de 18%, em diversos impostos estaduais sobre o rendimento, dando, deste modo, cumprimento ao artigo 255º da Constituição acima transcrito, participação essa que, contudo, era distribuída aos municípios através de 3 indicadores que atendiam ao número de habitantes, à área e à capitação de impostos directos cobrados na área do município.

Deste modo, comparativamente com a situação vivida no âmbito da legislação anterior, pode traçar-se o seguinte quadro comparativo:

QUADRO N° 4

Impostos	C.A.	Lei 1/79
Impostos de prestação de trabalho	sim	não
Impostos para serviço de incêndios	sim	sim
Imposto sobre espectáculos	sim	não
Imposto de Comércio e Indústria	sim	não
Imposto de turismo	sim	sim
Contribuição predial rústica	até 35% da colecta	sim
Contribuição predial urbana	até 17% da colecta	sim
Imposto sobre veículos	não	sim
Imposto profissional	não	sim (*)
Imposto complementar	não	sim (*)
Contribuição industrial	até 14% da colecta	sim (*)
Imposto sobre a aplicação da capitais	até 10% da colecta	sim (*)
Imposto sobre sucessões e doações	não	sim (*)
Sisa	não	sim (*)
Imposto sobre a indústria agrícola	até 14% da colecta	não

(*) Participam em 18%, pelo menos, das receitas destes impostos, que constituem uma transferência

Todavia, como se viu no quadro 2 e mais detidamente no quadro seguinte (nº 3) há um crescimento lento em valores absolutos (de 1978 para 1979 há mesmo um declínio) dos impostos e um acréscimo sensível das transferências, no que respeita à distribuição das receitas municipais. Tal fica, naturalmente, a dever-se ao facto de os 18% de participação nos impostos directos do Estado não serem considerados como impostos locais mas sim como transferências já que, como se viu, obedeceram a critérios específicos de distribuição pelos municípios.

3.4. O Decreto-Lei nº 98/84, de 29 de Março

Entretanto, a Lei nº 19/83, de 6 de Setembro concedeu autorização legislativa ao Governo para legislar com vista a estabelecer um novo regime jurídico de finanças locais, o que viria a concretizar-se por intermédio do Decreto-Lei nº 98/84, de 29 de Março.

Na parte respeitante aos impostos locais, constata-se o aparecimento do município como sujeito activo de mais dois impostos - o imposto de mais vallas e a taxa municipal de transportes (TMT). Quanto ao primeiro destes impostos deve dizer-se que só a partir de 1985 é que o produto da sua receita foi canalizado para os municípios, sendo sensivelmente 1 milhão de contos. Quanto à TMT, nunca foi objecto de regulamentação - condição para a sua entrada em vigor - pelo que até agora não se traduziu em qualquer receita para os municípios. Por outro lado, com a

adopção por Portugal do IVA (Imposto Sobre o Valor Acrescentado), a partir de 1986, foi extinto o imposto de turismo. Em consequência, tornou-se necessário adoptar um procedimento que colmatasse a perda de receita originada pelo aparecimento do imposto. Consistiu este em conceder ao município o produto da cobrança de 37,5% do IVA incidente sobre a matéria colectável reconstituída correspondente às actividades turísticas, cujos serviços sejam prestados nas zonas de turismo e na área dos municípios integrados em regiões de turismo.

3.5. A Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro

Entretanto, recentemente, veio, de novo, a ser modificada a legislação financeira das autarquias locais, através da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro.

Na parte que aqui nos importa reter há que referir que ao elenco já existente de impostos locais contemplados no D.L. nº 98/84 se veio juntar o imposto de sisa. Além disso, a determinação do montante do Fundo de Equilíbrio Financeiro a transferir para as autarquias locais, que até agora assentava numa percentagem de certo número de despesas do Estado, passou a basear-se nas receitas estaduais provenientes do IVA. Todavia, não se está perante uma participação das autarquias no IVA mas sim perante um método para o cálculo do FEF que tem por base de cálculo a receita IVA. Determinada a verba do FEF, este será distribuído tendo por base critérios que a própria lei estabelece (v.g.) número de habitantes, área, captação dos impostos directos, entre diversos outros).

Aqui chegados, após a análise sumária a que procedemos, podemos já efectuar algumas constatações úteis ao desenvolvimento do trabalho.

Assim:

- O grosso das receitas locais (em particular dos municípios) divide-se em impostos locais e transferências gerais e/ou específicas (estas últimas para equipamento e funcionamento);
- O peso das duas grandes componentes atrás mencionadas divide-se de forma irregular, indo, no que respeita aos impostos, dos 5,3% na Itália até aos 88,4% na Suíça em 1981;

QUADRO N° 5

Milhões de escudos	1970	1971	1972	1973	1974	1975	1976	1977	1978	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985
1. RECEITAS CORRENTES	9 249	9 2894	9 321	9 792	4 846	4 780	7 462	8 800	10 000	15 400	23 000	27 900	99 500	40 400	45 500	33 300
Impostos Directos	2 074	2 032	2 068	2 170	2 562	2 690	2 842	3 300	5 400	4 900	7 400	7 700	8 800	9 100	9 900	13 400
Impostos Indirectos	816	854	860	1 010	922	900	514	900	1 500	2 000	1 600	900	2 700	2 900	1 200	
Outros	950	990	399	572	1 162	1 770	4 106	4 000	9 900	9 000	13 000	18 000	21 000	28 000	32 700	99 900
Sendo: Transferências de outros subsectores)	(63)	(105)	(81)	(202)	(854)	(1 450)	(3 769)	(4 200)	(3 500)	(8 900)	(12 400)	(16 100)	(20 800)	(27 100)	(31 200)	(38 500)
2. DESPESAS CORRENTES	1 377	1 424	1 714	1 914	2 250	4 500	4 873	6 700	9 500	13 900	16 400	21 500	29 900	54 900	98 100	90 000
Bens e Serviços	1 110	1 129	1 960	1 397	1 942	4 110	4 446	6 100	8 000	13 000	14 800	19 900	25 900	33 100	96 600	46 000
Subsídios	2	2	1	1	21	8	3	-	-	-	-	100	-	-	-	-
Transferências	190	212	215	200	172	236	254	400	400	-	1 900	1 800	9 000	1 000	-	-
(Sendo: Para outros subsectores)	(64)	(77)	(80)	(61)	(48)	(63)	(44)	-	-	-	(1 300)	(300)	(-) 900	(-) 800	(-) 800	(-) 2 000
Juros da Dívida Pública	66	81	140	100	123	146	170	200	300	900	900	900	900	900	900	900
3. POUPANÇA CORRENTE (1-2)	1 872	1 980	1 007	1 830	2 900	260	2 389	2 100	1 100	1 500	6 000	5 800	809	9 900	7 409	9 900
4. RECEITAS DE CAPITAL	832	932	1 197	1 304	1 345	9 000	4 468	4 900	8 100	13 300	18 000	20 200	19 700	19 900	20 000	26 000
5. DESPESAS DE CAPITAL	2 704	2 792	2 804	9 342	9 933	3 050	9 093	6 100	11 400	13 900	23 500	29 100	27 000	29 100	34 000	99 000
Investimentos	1 754	2 933	2 194	2 696	2 260	2 970	4 964	6 000	11 400	13 900	23 300	27 900	27 000	29 100	34 000	95 000
Aumentos de Capital	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Outros	900	450	610	704	1 633	80	100	100	-	-	-	1 200	-	-	-	-
6. SALDOS DE OPERAÇÕES DE CAPITAL (4-5)	(1 872)	(1 960)	(1 607)	(1 838)	(2 900)	40	(625)	(1 200)	(9 900)	(1 000)	(3 500)	(8 900)	(7 300)	(9 200)	(13 200)	(8 200)

Fonte: OOE

- Todavia, a média europeia é bastante maior do que os 18,7% de Portugal em 13 países analisados - quadro 1 - sendo de realçar que só 2 deles apresentam % menor (Itália e Holanda);
- Em Portugal, a componente fiscal mostra tendência para a estagnação em termos percentuais (ou até para um ligeiro declínio), o que resulta do acréscimo das transferências e da pouca elasticidade revelada pelos impostos locais.

4. Articulação entre impostos e transferências

Pode dizer-se que os municípios serão tanto mais autónomos do Estado quanto menos dependerem deste para a obtenção das respectivas receitas. Todavia, não é fácil que as autarquias locais possam depender exclusivamente delas mesmas para se auto-satisfazerem financeiramente. Na verdade, ainda que em teoria se possa conceber um sistema de total independência entre o Estado e as autarquias, no que respeita ao sistema financeiro, este não se concretiza na prática, o que decorre até do próprio carácter soberano, exclusivo do Estado, e que se manifesta, designadamente, na faculdade de criação de imposto de que aquele dispõe. Em regra, esta é exercida através do órgão legislativo de âmbito geograficamente mais limitado (v.g. assembleia regional ou Estado federado), mas neste último caso de exercício de "poderes delegados" pelo próprio Estado. Ora, acresce que as autarquias dependem deste último quer quanto ao leque dos impostos de que podem dispor, quer mesmo através de receitas que o próprio Estado lhes faculta, a título de transferências. Em torno destas, de resto há vastas e interessantes polémicas de que não poderemos, aqui e agora, curar, sob pena de nos afastarmos do âmago do nosso estudo. Sempre se dirá que a doutrina mais recente (cfr. documentação diversa do Conselho da Europa e a "Carta Europeia de Autonomia Local") vem considerando que as transferências não afectas são as que melhor salvaguardam a autonomia local, já que deixam à autarquia uma plena liberdade de gastos das verbas que lhe foram postas à disposição, posição com que, aliás, concordamos.

Assim sendo, isto é, se paralelamente coexistirem transferências estaduais e impostos locais como principais receitas autárquicas, perguntar-se-á qual a importância e a justificação daqueles impostos. A nosso ver, as receitas fiscais são extremamente importantes, quer quanto ao aspecto qualitativo, quer no tocante ao quantitativo. Efectivamente, as autarquias locais, dispondão de impostos próprios,

podem, "a priori", contar com uma receita cuja previsibilidade é, certamente, maior do que a resultante de transferência. Na verdade estas últimas estão, em regra, dependentes da aprovação do orçamento estadual e, eventualmente, de complexas negociações de resultado algo aleatório. Acresce, ainda, que na generalidade dos países as autarquias dispõem de certo poder tributário que pode consistir em:

- Lançar ou não lançar imposto;
- fixar a respectiva taxa, em regra entre limites pré-determinados pela lei;
- conceder isenções totais ou parciais;
- liquidar e cobrar impostos directamente do contribuinte.

Deste modo, pode verificar-se que a autarquia fica com razoável margem de manobra, que lhe permite adequar a receita fiscal às suas necessidades de financiamento, além de lhe ser possível, ainda, prosseguir certas finalidades extra-fiscais inerentes ao próprio imposto (v.g. através de política de concessão de isenções). Acresce que se pode estabelecer com maior clareza quais os impostos que pertencem ao Estado e quais os que pertencem à autarquia local, o que é de salientar e aplaudir já que assim os contribuintes-votantes podem melhor apreciar o modo como os seus dinheiros são gastos pelos representantes por si eleitos.

Importa, ainda, realçar que o contribuinte tem uma mais adequada percepção da relação custo/benefício o que o pode levar a aceitar níveis de tributação mais intensos a troco de serviços prestados de melhor qualidade.

Evidente se torna que quanto maior for o peso da componente fiscal no conjunto das receitas autárquicas mais se podem acentuar os traços que acabámos de referir. Todavia, é preciso fazer notar que julgamos inóportuno também um sistema financeiro autárquico unicamente assente em impostos, em particular porque estes tendem a manter, senão acentuar, os desequilíbrios inter-regionais e inter-municipais. Na verdade, os municípios mais ricos são aqueles que, naturalmente, mais impostos podem recolher já que a tributação incide sobre manifestações directas ou indirectas da riqueza. Registando-se desequilíbrios acentuados na sua distribuição num dado território importa que sejam implantadas políticas que, de algum modo, contrariem tais desequilíbrios pelo que as transferências podem ser um instrumento importante para esse efeito.

Em síntese, pensamos que o sistema financeiro ideal passa por uma adequada articulação entre impostos locais, em que as autarquias disponham de um razoável poder tributário, e transferências, predominando nestas últimas as não

afectas. De certa maneira o caso português poderia ser olhado como satisfatório. Todavia, o reduzido peso dos impostos locais no conjunto das receitas locais tornam-no suscetível, a nosso ver, de melhorias que importa introduzir, a partir do momento da criação do imposto único (estadual) sobre o rendimento. Ao assunto voltaremos, procurando dar o nosso contributo para esta complexa temática.

Importará, seguidamente, traçar uma breve panorâmica no que concerne aos impostos locais mais importantes e às razões que fundaram as opções dos diversos países por determinado tributo em vez de outro.

O quadro seguinte dá-nos, de forma sugestiva uma visão de como se distribuem as receitas tributárias das administrações estaduais e, em especial, das locais (quadro nº 6).

Verifica-se, desde logo, que os dois principais tipos de impostos são os que incidem sobre a propriedade e os que tributam o rendimento, respectivamente, aparecem, ainda, outros impostos, em particular tributando bens específicos (v.g. veículos automóveis ou bebidas), de resto, coexistindo em regra com um dos 2 anteriores. Por outro lado, é digno de registo, ainda, que enquanto nos países nórdicos e na RFA (por exemplo) predominam os impostos locais sobre o rendimento, já noutras, designadamente na Grã-Bretanha e Irlanda, só existem impostos sobre a propriedade.

Os mapas seguintes dão-nos os montantes dos diferentes impostos locais, reportando aos anos de 1980 a 1986 (no caso de Portugal e de 1973 e 1979 (em percentagem, dos principais impostos, no total das receitas fiscais):

QUADRO N° 6

Rendimentos dos principais Impostos Locais uma percentagem do total das Receitas Fiscais

País	Imp. Rend.		Imp. Soc.		Imp. Prop.		Imp. s/ capital		Imp. Geral s/ Consumo		Imp. Especial s/ consumo		Imp. Util. Bens e Serv.		Outros		
	1973	1979	1973	1979	1973	1979	1973	1979	1973	1979	1973	1979	1973	1979	1973	1979	
Dinamarca	85	87	2	2	12	11	-	-	-	-	2	2	-	3	3	48	48
França	21	20	-	-	23	22	3	5	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Irlanda	-	-	-	-	100	100	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Holanda	13	1	-	-	55	28	-	-	-	-	3	-	14	47	15	24	-
Suecia	90	93	9	7	-	100	100	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Reino Unido	-	-	-	-	12	12	11	13	3	3	-	-	-	1	1	-	-
R. R. Alema	99	99	99	99	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: OCDE "Taxes on Immovable Property, quadro A. 8, pg. 183

Quadro 7

Anos	10^3 contos								
	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988 *
<i>Impostos</i>									
Contribuição Predial	4 126	4 762	5 470	6 762	7 685	9 000	12 124	15 438	17 848
Imposto s/ Veículos	1 130	1 232	1 325	1 343	1 406	1 500	2 121	2 311	2 562
Imp. de Turismo/ IVA Turismo	207	910	717	651	1 492	1 700	2 516	2 616	3 098
Imposto s/ Incêndios	-	-	133	192	232	270	300	350	381
Derramas	1 318	1 693	2 097	2 589	3 573	4 100	5 000	6 800	7 391
Imp. de Mais-Valias	-	-	-	-	-	1 650	890	1 740	2 459
Sisa	-	-	-	-	-	-	14 010	15 503	17 948

* Estimativa

Fonte: Direcção-Geral da Administração Autárquica.

Faz-se notar que os impostos locais tiveram um sensível incremento, em particular a partir de 1986, com a inclusão da sisa no naipé dos impostos locais, o que, a par da contribuição predial, é o mais importante imposto municipal. Entretanto, era de admitir que com o "descongelamento" das rendas habitacionais, aumentasse mais a colecta da contribuição predial. Todavia, o atraso na actualização das matrizes determinou um crescimento mais moderado do que seria de esperar na receita do imposto.

Concluído este ponto, importa referir que da análise do quadro nº 6, mais uma vez se verifica não ser possível traçar uma teoria clara e inequívoca que abarque a generalidade dos países, no caso presente, quanto ao tipo de tributos adoptados. Existem, como se disse, duas grandes tendências - a dos países que têm como grande imposto local o que incide sobre o rendimento (seja de pessoas singulares, seja de sociedades) e a dos países que têm como principal imposto local o que incide sobre a propriedade imobiliária. Para além destes dois grandes tipos de impostos, existem ainda diversos outros como os que tributam certas manifestações de consumo ou a detenção de determinado tipo de bens (v.g. veículos automóveis).

A opção por uma ou outra das principais espécies de impostos tem a ver com condicionantes específicas de cada país, designadamente de índole histórica, jurídica ou económica. Ainda assim se dirá que tradicionalmente tem sido entendido, na esteira das posições defendidas por MUSGRAVE, que o sistema tributário local deve atender primacialmente ao chamado princípio do benefício.

Deste modo, as autarquias são vistas fundamentalmente como entidades prestadoras de serviços às respectivas populações, muitas delas relacionadas com a habitação - desde as infraestruturas básicas, à recolha do lixo ou diversas outras prestações. O mesmo tipo de raciocínio está presente no que respeita à tributação da propriedade automóvel que, de algum modo, se liga à ideia de que quem detém um veículo contribui para o desgaste das vias públicas, cuja reparação, ao menos em parte, pode ser custeada pelos impostos pagos pelos proprietários. Em suma, temos nestes exemplos a manifestação clara do princípio do benefício, que se traduz em que, quem beneficia da prestação de serviços genéricos por parte da autarquia, deve contribuir para o seu pagamento. Adicionalmente, existe um outro argumento que costuma apresentar-se para justificar a tributação da propriedade imobiliária - é a facilidade na determinação da autarquia beneficiária do rendimento do prédio

Todavia, costumam alinhar-se algumas críticas à tributação incidente sobre a propriedade imobiliária. Desde logo, trata-se de um imposto com pouco dinamismo, não acompanhando o aumento da despesa, o que, em boa parte, deriva da necessidade de avaliações cadastrais eficientes, as quais não ocorrem com a frequência adequada. Embora nos últimos anos se venha registando um declínio (ou uma estabilização) das despesas locais, decorrente da crise económica iniciada em 1974-75, não deixa de se manter como verdadeira a asserção anteriormente feita. Em segundo lugar, porque se trata de um imposto com carácter tendencialmente regressivo, já que não atende à capacidade de pagamento dos contribuintes, nem a circunstâncias pessoais do agregado familiar. Por outro lado, muitos dos votantes não são, simultaneamente, contribuintes já que, por exemplo, não são proprietários e, nessa medida, estão à margem da incidência do imposto. Acresce que certas atribuições das autarquias, hoje em dia, se coadunarão melhor com um tipo de imposto personalizado, como o imposto sobre o rendimento, do que um imposto que atenda ao princípio do benefício - assim, as actuações das autarquias nos domínios culturais ou nas ocupações dos tempos livres.

Dai que parte da doutrina venha a defender a introdução do imposto local sobre o rendimento como preferível. De algum modo, também o Conselho da Europa vem propugnando por um sistema tributário em que a preocupação de dotar as autarquias locais de impostos flexíveis e produtivos se mostra patente. Assim, na Carta Europeia da Autonomia Local, adoptada pelo Comité de Ministros do Conselho da Europa em 27 de Junho de 1985, diz-se no artigo 8º:

"Os sistemas financeiros em que assentam os recursos de que dispõem as colectividades locais devem ser por natureza suficientemente diversificados e evolutivos para lhes permitir acompanhar, tanto quanto possível na prática, a evolução real dos custos de exercício das respectivas competências".

Procurámos seriamente as razões fundamentais que têm levado à adopção de um ou outro dos grandes tipos de impostos. Propositadamente, não tomámos posição sobre a polémica, preferindo deixar a expressão do nosso ponto de vista para o debate ou a propósito de intervenções ulteriores. Restará dizer, por agora, que não se encontra um grande imposto local sobre o consumo - há alguns casos de impostos indirectos sobre bens específicos, como bebidas alcoólicas - o que deriva de dificuldades várias de difícil transposição e que têm a ver com a complexidade administrativa na gestão do imposto e com os riscos inerentes a desvios de comércio significativos decorrentes, por exemplo, de taxas diferentes do imposto consoante o local onde se adquira o bem. Por isso, de um modo geral, a doutrina afasta do naipe dos impostos aptos a ficarem afectos ao nível local, o imposto geral sobre o consumo.

**Critérios Relevantes na Concepção dos Sistemas de Financiamento
Locais. Discussão numa Perspectiva Económica**

Raul Esteves*

* Missão de Portugal - Bruxelas

1. INTRODUÇÃO

Há várias ordens de razões que poderão justificar a preocupação com os sistemas de receitas próprias das autarquias locais. Podemos referir razões ligadas ao sistema de despesas, como o desejo das comunidades locais assumirem responsabilidades acrescidas na promoção do desenvolvimento e bem-estar das populações que as integram, ou de alargarem a sua área de competências a novos domínios de intervenção, de aumentarem a sua participação nas decisões relativas às actividades de interesse local reduzindo a dependência das transferências da administração central (porventura sujeitas a critérios considerados indesejáveis) ou, tão somente, de pretenderem melhorar a qualidade ou extensão de todos ou alguns serviços que põem à disposição dos seus habitantes. Mas, nas nossas circunstâncias actuais, creio que merecem particular referência as razões ligadas ao próprio sistema de receitas como a reforma em perspectiva do sistema fiscal, ou as alterações que terão de ser introduzidas se as propostas de harmonização fiscal inerentes à criação de um mercado único na Comunidade Económica Europeia vierem a ser adoptadas.

De qualquer modo, o interesse crescente pelas questões colocadas no âmbito das chamadas finanças locais não é senão a consequência do reconhecimento da importância crescente que os poderes locais vêm assumindo e terão de assumir na promoção do progresso económico e social das populações por elas abrangidas, o que se traduz inevitavelmente no crescimento da sua actividade económica, isto é, no alargamento da sua função de fornecedores de bens públicos.

2. OS PRINCIPIOS DA RACIONALIDADE ECONOMICA E A PROVISÃO DE BENS PUBLICOS PELAS AUTARQUIAS LOCAIS

Embora não seja meu desejo aprofundar a análise das questões relativas à filosofia inerente à repartição das despesas entre os vários níveis da administração, nem à política de despesas dos poderes locais para não me afastar demasiado do objectivo primeiro deste documento, parece-me que a análise dos instrumentos financeiros que as autarquias poderão mobilizar não progredirá eficazmente se não forem explicitados os pressupostos acerca do seu sistema de despesas. É uma questão que está no próprio coração do debate acerca da natureza e das características das autarquias locais mas, pelas razões invocadas, limitar-me-ei a recordar alguns

princípios básicos subjacentes à análise económica que constitui o fio condutor do exame a que irei proceder dos critérios desejáveis na escolha dos seus instrumentos tributários.

Partindo do princípio de que é pacífico o reconhecimento da necessidade ou conveniência de certos serviços (naturalmente, com características de bens públicos ou semi-públicos) serem providos de forma descentralizada às populações, impõe-se resolver o problema da identificação da base territorial em que tal provisão deve ser organizada, a forma que tal organização deve assumir, a articulação entre as várias entidades locais regionais e centrais por forma a satisfazer de modo eficiente as necessidades dos consumidores de todo o espaço nacional e, em particular, a da determinação da área óptima de produção de cada unidade.

Do ponto de vista da estrita racionalidade económica, o critério técnico que deveria guiar as escolhas para a solução dos problemas indicados é o da eficiência na afectação dos recursos.

De acordo com este critério deveria ser deixada aos poderes centrais a provisão dos serviços que geram benefícios para todos os cidadãos do território nacional, enquanto que aqueles cujos benefícios não vão além de uma área geográfica limitada (como a distribuição de água, a iluminação pública, os serviços de policiamento, etc.), deveriam ser providos localmente. A lógica de deixar aos órgãos locais a provisão dos serviços que geram benefícios limitados a uma área geográfica restrita é a de que, assim, permite-se a expressão de preferências diferentes no que se refere ao leque de serviços prestados, bem como ao nível de envolvimento dos poderes locais na provisão de cada um deles.

Como um dos corolários deste princípio é o de que os custos deveriam ser suportados pelos respectivos beneficiários, o exercício da liberdade de fixação de residência dos nacionais em qualquer parte do território bem como o exercício da liberdade política de votar de acordo com as preferências individuais dar-lam a todos os cidadãos a possibilidade de intervir pelo menos na definição das características dos serviços prestados. Nestas condições, creio ser compreensível que se defendam como forma preferencial de financiamento deste tipo de despesas o pagamento de preços pelos serviços prestados ou (quando se trate de bens públicos onde a não exclusão não seja possível), o produto de impostos de carácter local.

É claro que aquele critério é de aplicação difícil, sobretudo se se tiver em conta as suas aplicações sobre o processo político necessário à participação nos custos (processo de revelação de preferências), mesmo quando se ignoram as

complicações adicionais derivadas das inevitáveis diferenças no alcance geográfico dos diferentes tipos de serviços.

No entanto, só a sua aplicação permite esperar uma maior diversidade no tipo de bens públicos disponíveis e, portanto, uma razoável adaptação às preferências individuais.

Esta afirmação, denuncia uma preferência talvez exagerada pelo objectivo da eficiência na afectação de recursos de entre o conjunto de grandes objectivos que, normalmente, são identificados como os que o sector público deverá prosseguir através da vertente económica da sua actividade. De facto assim é, porque os outros dois - a distribuição do rendimento e a estabilização económica - só quando comandados ao nível central poderão ser efectivamente alcançados. Com efeito, ou se trata de ajustamentos menores, ou as medidas tomadas ao nível local com o objectivo de promoverem a distribuição do rendimento, terão como resultado mais provável o agravamento dos problemas que pretendem resolver, afectando as escolhas dos indivíduos e das empresas relativamente à localização das suas actividades.

Importa esclarecer, por um lado, que não estou a propôr ou defender uma especialização dos vários subsectores do sector público de acordo com os objectivos atribuídos normalmente à sua actividade económica. É claro que há serviços públicos que apesar de gerarem benefícios individualmente identificáveis deverão ser providos centralmente (por exemplo, a justiça). Por outro lado, não ignoro nem desvalorizo a existência de diferenças de rendimentos entre regiões e, portanto, a necessidade de existir uma política orientada para a correcção das desigualdades regionais até como condição necessária à viabilização de sistemas locais de provisão de bens públicos. Mas parece-me importante reconhecer que há actuações políticas que só poderão ter sucesso se fôrem comandadas ao nível central.

No que se refere à promoção do desenvolvimento económico, por exemplo, ou são as autoridades centrais a encontrar formas de conciliação entre os interesses conflituosos de todas as regiões em manterem ou acelararem o seu próprio crescimento, ou uma tal política não terá viabilidade. Neste domínio como no da estabilização económica, só uma política conduzida centralmente poderá tomar em conta as discrepâncias existentes entre os desejos e as possibilidades das regiões mais atrasadas.

É importante reconhecer que esta constatação tem consequências sobre os vários aspectos em que se desenvolve este tipo de política, isto é, quer sobre os

aspectos da política de despesas, quer sobre os aspectos (que aqui nos preocupam mais) da política de receitas e, em particular, sobre a condução da política fiscal, nomeadamente, sobre a utilização dos incentivos fiscais como instrumentos das referidas políticas.

Em sentido inverso, parece-me pertinente reconhecer que a condução pelos órgãos centrais destas políticas (nomeadamente quando é feita através da manipulação da política fiscal ou mais precisamente dos incentivos fiscais), pode ter consequências importantes sobre as receitas das autarquias quando estas assentam, de forma substancial, na participação da receita global de impostos de carácter nacional que são usados como instrumentos das políticas de redistribuição do rendimento, de crescimento económico ou da estabilização (como é o caso dos impostos sobre o rendimento pessoal ou dos impostos sobre os lucros das sociedades), ou quando os impostos locais são lançados sobre uma matéria colectável definida pelo governo central sujeita ao mesmo tempo tipo de manipulações. Tal é a situação, por exemplo, quando o governo central decide sobre a concessão de isenções no âmbito da sisa ou quando utiliza o imposto de mais valias com o objectivo de incentivar certas actividades, operações ou comportamentos que, embora importantes para o país, têm pouca relevância na realização dos objectivos próprios das autarquias, mesmo daquelas que suportam a maior parte dos custos financeiros desse tipo de actuação.

3. O PRINCIPIO DO BENEFICIO E OS SISTEMAS DE FINANCIAMENTO LOCAIS

Tomando como ponto de partida o papel atribuído ao objectivo da eficiência económica na determinação do conjunto de despesas das autarquias locais, parece razoável aceitar-se que o princípio do benefício, seu corolário no lado do financiamento, desempenhe um papel idêntico na concepção dos sistemas de receitas locais. No entanto, é claro que ele não pode ser a determinante exclusiva desses sistemas. Por um lado, o conjunto de actividades das autarquias integra a prestação de serviços de natureza pública em relação aos quais não é possível identificar os beneficiários ou isolar o benefício de cada um deles, outros que geram benefícios que se estendem para além da área da autarquia, a par de outros em que a identificação dos beneficiários é mais fácil.

Além disso, importa notar que a própria aplicação do princípio do benefício pode ser utilmente encarada em várias circunstâncias ou em relação a vários tipos

de serviços, dando origem a formas diferentes de pagamentos, dos quais uns assumirão a forma de imposto, outros a forma de taxa e, outros ainda, alguma forma híbrida com características de um e de outra.

Encarada desta forma, a conceção dos sistemas de receitas autárquicos assume uma grande amplitude que certamente não é possível tratar num trabalho de âmbito limitado como este. De facto, apesar da predominância que o objectivo da eficiência deveria ter na determinação do sistema de despesas locais, o respectivo financiamento apela necessariamente aos impostos, ao pagamento de preços pelos serviços prestados e às transferências provenientes de outros níveis da administração pública. Mesmo encarando do ponto de vista mais estrito da conceção dos sistemas fiscais, o critério do benefício não pode assumir carácter exclusivo não eliminando a necessidade de se tomarem em consideração outros, como a facilidade de administração, a equidade ou a capacidade geradora de receitas. Assim, parece-me importante passar em revista alguns factores susceptíveis de influenciarem a escolha dos instrumentos financeiros que as autarquias deverão mobilizar para cobrir as suas despesas, com o objectivo de começar a fazer a ponte entre os princípios que devem reger a actuação e as realidades a que terá de se aplicar.

De forma simplificada, creio que podemos classificar o conjunto de circunstâncias susceptíveis de determinar a escolha de soluções específicas no quadro dos sistemas financeiros autárquicos em duas ordens de razões: as que se referem às necessidades de financiamento e as que se referem às possibilidades de obtenção de recursos.

No que diz respeito às razões relativas às necessidades de financiamento, creio que merecem especial referência o montante de recursos a obter e o destino que se pretende dar-lhes, isto é, o tipo de atribuições ou prioridades das autarquias e, em particular, o tipo de despesas a financiar. É claro que as duas questões são interdependentes devendo ser consideradas simultaneamente quando se tratar de conceber sistemas concretos de financiamento.

Do montante de despesas a financiar dependerá o tipo de impostos ou receitas fiscais a lançar, ou, pelo menos, as suas características principais (base de incidência, taxas, isenções, etc.)

Do tipo de despesas a financiar dependerá a escolha entre receitas efectivas e empréstimos, entre impostos, transferências e produto da venda de bens e serviços, entre a cobrança de preços ou de formas próximas de tributação, entre impostos

assentes no princípio da capacidade de pagamento e impostos assentes no princípio do benefício, etc.

Em qualquer caso, parece-me claro que não será realista analisar os instrumentos financeiros que os poderes locais poderão mobilizar sem haver uma referência às despesas que se pretende cobrir.

Assim, por exemplo, o desejo de aprofundar a prestação de serviços de transportes, nomeadamente pela criação de carreiras destinadas a servir novos núcleos populacionais coloca, em princípio, problemas de financiamento diferentes dos que derivam da participação das comunidades locais nas prestações básicas da educação ou da saúde. Enquanto que neste caso é natural esperar uma participação importante da administração central através de transferências, no caso anterior será natural esperar-se que uma boa parte dos custos seja suportada pelos utilizadores através da cobrança de preços pela utilização dos serviços.

Como consequência do que ficou acima escrito, pode concluir-se, por exemplo, que é inevitável que as soluções para os problemas financeiros duma autarquia de características urbanas serão, em princípio, diferentes das mais adequadas aos problemas eventualmente idênticos defrontados por uma outra autarquia de características rurais, assim como serão certamente diferentes as soluções para problemas semelhantes defrontados por autarquias que têm prioridades diversas com a sua actuação, assim como diferentes formas de repartição de competências entre os poderes centrais e locais darão certamente lugar a problemas financeiros diferentes.

Para falarmos agora da segunda categoria de factores susceptíveis de determinar as soluções dos problemas financeiros das autarquias teremos então de recordar algumas características susceptíveis de determinar o montante máximo de recursos financeiros susceptíveis de serem mobilizados.

Uma primeira circunstância que importa referir é a que se refere às características económicas da região. Naturalmente que uma autarquia onde exista uma actividade económica florescente e progressiva terá mais possibilidades de encontrar os recursos financeiros de que necessita para desenvolver a sua actividade, do que outra economicamente estagnada ou em declínio. Neste conjunto de circunstâncias podemos englobar outros factores além dos de ordem económica, nomeadamente, as características demográficas (relação entre população activa e classes inactivas, por exemplo, etc.)

Uma segunda ordem de factores nesta categoria é a que se refere a eventuais objectivos de política económica ou social cuja realização esteja cometida à autarquia. Assim, por exemplo, se as autarquias têm responsabilidades na promoção da instalação de novas indústrias na sua área, é claro que não devem contar com as receitas provenientes do lançamento de impostos sobre as actividades que pretendem fomentar; ou se, por exemplo, têm especial preocupação com a promoção do emprego na sua área, deveriam evitar impostos susceptíveis de encarecer o custo da mão-de-obra.

Uma terceira ordem de razões que poderia aqui ser invocada é a que se refere aos instrumentos financeiros disponíveis. Aqui, trata-se sobretudo de razões ligadas ao enquadramento legal da actividade das autarquias e da respectiva articulação com a actividade do governo central embora se possa pensar também noutras características das sociedades ou da economia (por exemplo, as particularidades dos mercados financeiros) em que a actividade da autarquia se desenrola. As necessidades de financiamento, quer no que se refere ao montante, quer no que diz respeito ao tipo depende, obviamente, das funções cometidas às autarquias locais e ao modo como elas são realizadas.

Nestas circunstâncias, penso que um bom método para se analisar os problemas de financiamento defrontados pelas autarquias e susceptível de conduzir a sugestões para a respectiva solução, consistiria em partir do exame detalhado do tipo de despesas realizadas por aqueles órgãos procurando determinar a forma como os custos deveriam ser repartidos entre respectivos habitantes, partilhados com outras autarquias vizinhas, ou participados pelos poderes centrais.

Este método poderia então ter como ponto de partida a análise das competências das autarquias estabelecidas no D.L. 100/84, devendo ser completada por uma dissecação das respectivas contas. Razões de tempo e de disponibilidade de dados impossibilitam-me de proceder com a minucia e o detalhe que seria requerido para se chegar a resultados concretos o que, aliás, também é de algum modo incompatível com o tipo de exercício agregado que é objecto deste trabalho. Limitar-me-ei, portanto, a referir os passos ou etapas de um tal método, bem como os resultados que se poderiam esperar dele.

Como primeiro resultado útil, o exame referido deveria permitir estimar a forma como o montante global das despesas se reparte pelas três categorias que, de algum modo, estão subjacentes ao desempenho das actividades dos organismos locais no preenchimento das suas atribuições: despesas que beneficiam apenas os utentes (perfeitamente identificados em relação aos quais se pode aplicar o princípio

de exclusão) dos serviços prestados pelas autarquias, que deveriam ser financiadas pela cobrança de preços públicos ou taxas; despesas que embora beneficiando apenas as pessoas residentes na área da autarquia não podem ser financiadas por taxas, quer porque não é possível aplicar o princípio de exclusão, quer porque não é possível identificar de forma precisa os beneficiários ou o montante dos benefícios e que, portanto, deverão ser financiadas por impostos locais; finalmente, despesas que mesmo beneficiando de forma imediata ou directa alguns habitantes da autarquia, resultam de uma colaboração com os poderes centrais na realização de tarefas que lhe deveriam caber e que, portanto, deveriam ser financiadas por transferências.

Um segundo resultado útil do exame dos serviços a prestar pelas autarquias seria a estimacão do montante susceptível de se obter através da cobrança de preços aos utentes dos serviços.

Um outro resultado possível da análise sugerida, seria a estimacão do montante global que deveria ser transferido para as autarquias a título de compensação pelo pagamento de despesas cujos benefícios se espalham por um território mais vasto e que poderia servir de base à negociação entre as autarquias e os poderes centrais.

Seria então possível estimar o montante residual que deveria ser coberto através do lançamento de impostos locais e para a escolha dos quais o princípio do benefício poderia desempenhar papel importante.

A determinação dos preços a cobrar pelos diversos serviços envolve aspectos técnicos complexos devendo assentar numa análise adequada dos serviços a prestar, depende da combinação de factores produtivos utilizada na produção, e é influenciada pelas características dos seus potenciais utentes, e pelos objectivos que se pretende atingir com a prestação do serviço, etc. Por outro lado, são conhecidas as dificuldades inerentes a um processo de negociação entre poderes locais e poderes centrais destinados a determinar o montante das transferências a efectuar. Apesar, portanto, do potencial interesse que teria o desenvolvimento destas duas questões, limitar-me-ei, no que se refere ao sistema de receitas das autarquias, à parcela relativa aos impostos locais e em particular aos impostos sobre a propriedade imobiliária pelas razões que serão expostas à frente.

4. AS COMPETENCIAS DAS AUTARQUIAS E O RESPECTIVO FINANCIAMENTO

De acordo com o artº 2º do D.L. nº 100/84 de 29 de Março alterado pela Lei nº 25/85 de 12 de Agosto às autarquias locais compete:

- a) a administração de bens próprios e sob sua jurisdição;
- b) o desenvolvimento;
- c) o abastecimento público;
- d) a salubridade pública e o saneamento básico;
- e) a saúde;
- f) a educação e o ensino;
- g) a protecção à infância e à terceira idade;
- h) a cultura, tempos livres e desporto;
- i) a defesa e protecção do meio ambiente e da qualidade de vida do respectivo agregado populacional;
- j) a protecção civil.

Neste conjunto de competências, está incluída a prestação de serviços (como a salubridade ou o abastecimento público) cuja atribuição aos orgãos locais não sofrerá grande contestação, a par de outras que, normalmente seriam mais adequadamente desempenhadas pelos poderes centrais (como por exemplo a educação ou a saúde), e de outras ainda com contornos indefinidos (como o desenvolvimento), ou mistos (por exemplo a protecção do meio ambiente). A aplicação do método proposto deveria levar-me a analisar as várias actividades desenvolvidas no âmbito de cada uma destas competências o que, naturalmente, não cabe no alcance deste trabalho. Assim, limitar-me-ei a algumas considerações de ordem superficial com a consciência de que se trata de uma tratamento insuficiente para a apresentação de propostas concretas.

Em princípio, a administração dos bens próprios da autarquia e dos que estão sob a sua jurisdição, parece ser o tipo de actividade cujo financiamento deverá incontestavelmente pertencer à autarquia, embora possa ser duvidoso se se trata de uma actividade que beneficia apenas os respectivos habitantes ou também outras pessoas que habitam para lá dos seus limites geográficos.

Em qualquer caso, trata-se de um tipo de actividade que não deve pôr problemas particulares de financiamento quando é realizada dentro de padrões aceitáveis de eficiência. No entanto, pode acontecer que no património de algumas autarquias apareçam com um peso particularmente elevado, alguns bens que não

produzem rendimento monetário, isto é, em que o rendimento se incorpora no valor do bem, traduzindo-se em valorização do património, o que exigiria a cobertura das despesas de administração com receitas exteriores, isto é, não geradas pelos próprios bens. Penso que, num caso como este se justificaria a cobertura por receitas autárquicas de carácter geral, isto é, repartidas entre todos os habitantes ou, por outras palavras, por impostos locais.

O abastecimento público também parece ser o tipo de actividade cujo financiamento pelos habitantes dos municípios não deveria merecer contestação apesar da controvérsia originada com recentes acontecimentos relativos ao abastecimento de electricidade. De qualquer modo, os arts. 4º (alínea h) do nº 1) e 12º da Lei 1/87, prevêm como receitas municipais o produto da cobrança de taxas ou tarifas resultantes da prestação de serviços pelo município, esclarecendo que há lugar à cobrança de tarifas no abastecimento de água, na recolha dos lixos, na ligação, conservação e tratamento de esgotos e nos transportes urbanos colectivos de pessoas e mercadorias. Aquelas disposições exigem que as tarifas a fixar pelo município cubram os encargos de exploração acrescidos do montante necessário à reintegração do equipamento. Apesar da correcção do princípio penso que vale a pena reflectir mais profundadamente sobre esta questão.

É verdade que para a maior parte dos equipamentos uma tal medida parece justificada. Mas, para alguns outros, ela parece dificilmente aceitável. É o que se passa, por exemplo, com as estações de tratamento de esgotos cujo funcionamento deveria ser suportado por todos os habitantes da autarquia. Por outro lado, não se faz referência (a não ser que seja dado ao termo "equipamento" um sentido muito mais amplo do que aquele que normalmente lhe é atribuído) ao financiamento das infra-estruturas necessárias, por exemplo, ao abastecimento de água, ou à escolha e tratamento do lixo ou dos esgotos, ou mesmo à prestação de serviços de transportes colectivos (certas linhas ferroviárias ou infra-estruturas necessárias ao transporte fluvial). Trata-se, frequentemente, de despesas bastante vultuosas que não podem ser traduzidas no custo do funcionamento corrente dos serviços (de outro modo implicariam tarifas demasiado elevadas), mas em relação às quais não existe justificação para que sejam financiadas pela administração central. Por outro lado, trata-se muitas vezes de despesas que se materializam em obras susceptíveis de valorizarem os imóveis directamente servidos por elas ou até todos os imóveis da autarquia, pelo que seria natural exigir aos respectivos proprietários, se não o pagamento integral, pelo menos uma participação adequada no respectivo custo. Por outro lado, com certo tipo de estradas municipais passa-se um pouco o mesmo. Frequentemente, a sua construção vem traduzir-se num aumento do valor

dos terrenos por onde passam não havendo qualquer justificação para que os respectivos proprietários venham a beneficiar do aumento de valor dos seus bens ocasionado exclusivamente por um investimento público. Ao contrário, parece razoável que eles comparticipem com uma parte significativa de tais valorizações nos custos deste tipo de infra-estruturas. É neste tipo de situação que algumas formas de tributação da propriedade imobiliária adquirem significado tratando-se, naturalmente, de formas que podem não ser gerais uma vez que só uma parte dos proprietários pode beneficiar, e onde o imposto incide sobre acréscimos (por vezes potenciais) do valor.

Este tipo de raciocínio poderia fazer-se também a propósito de outras atribuições das autarquias como a realização de infra-estruturas urbanísticas, a construção de mercados, feiras, instalações desportivas, parques infantis, etc.

É certo que, de algum modo a questão parece ter sido prevista no artº 11º da Lei 1/87, embora o legislador tenha apenas previsto a solução para a manutenção dos equipamentos, (cobrança de taxas de utilização) e não para a sua própria construção. Além disso, mesmo no que se refere à utilização, a cobrança de taxas é prevista apenas de uma forma facultativa o que poderá traduzir-se na insuficiência daquele meio para resolver o problema do financiamento do próprio funcionamento corrente dos equipamentos.

No que se refere à competência das autarquias no domínio do desenvolvimento urbanístico e da construção de infra-estruturas creio que, em boa medida, se poderá aplicar-lhe o mesmo raciocínio.

A atribuição às autarquias locais da provisão dos serviços de educação e saúde causa alguma perplexidade. Não, naturalmente, quando ao implícito reconhecimento que ela implica da existência de diferenças de preferências entre indivíduos e até entre organismos locais relativamente ao nível de prestações que gostariam de ter (e de pagar) mas, sobretudo, quanto ao que ela poderá significar de divergência e descoordenação (e quanto aos custos respectivos) se a provisão daqueles serviços fôr deixada apenas aos poderes locais. Creio que, quer num caso, quer no outro, independentemente da participação dos poderes locais em decisões importantes no que se refere aos investimentos, ao funcionamento corrente e até mesmo na escolha do nível de prestações a efectuar, trata-se de bens públicos que beneficiam toda a comunidade nacional para além do benefício directo usufruído pelos utilizadores imediatos. Tratando-se de bens aos quais se pode aplicar o qualitativo "económico" (no sentido em que a sua provisão implica a incorrênciia de custos), é natural que a comunidade nacional defina padrões mínimos aceitáveis.

E é no que diz respeito à provisão desse nível mínimo a todos os habitantes que me parece mais evidente a necessidade de financiamento por parte dos órgãos centrais. A partir desse nível mínimo, talvez fosse possível deixar às autarquias alguma liberdade para ir mais além, quer no que se refere quantidade, mas sobretudo à qualidade. No caso de assim decidirem, deveriam ser elas a financiar o nível adicional de aprovigionamento que desejam assegurar aos seus habitantes. Só neste caso, portanto, se justificaria encarar os problemas de financiamento parecendo-me que seria importante garantir a eficiência económica dessa decisão das autarquias, o que aponta para um lugar especial dos preços públicos ou taxas nas soluções a considerar para tal problema.

No que se refere à proteção à infância e à terceira idade, à cultura, tempos livres e desporto, creio que o problema se coloca termos mais ou menos idênticos àqueles em que analisei o problema da educação e da saúde. Isto é, tratando-se, em geral de competências em que parece desejável a intervenção dos poderes centrais definindo padrões mínimos para todo o território, as despesas correspondentes deverão ser financiadas através de transferências. Na medida em que as autarquias pretendem ir além do mínimo definido centralmente as actividades deverão ser financiadas por impostos locais ou por taxas (por exemplo, pela utilização de equipamentos desportivos).

Relativamente à proteção civil e à defesa do meio ambiente, penso que se trata, em muitos casos, de actividades cujo benefício não se limita à área geográfica das autarquias e que, portanto, deveriam ser financiadas por transferências.

5. AS COMPETENCIAS DAS AUTARQUIAS E O RESPECTIVO EXERCICIO

Se este trabalho tivesse em vista a apresentação de propostas concretas para a solução dos problemas financeiros autárquicos não poderia dispensar uma análise pormenorizada das contas das autarquias nos últimos anos.

No entanto, embora tenha procurado chegar tão perto quanto possível desse objectivo as limitações, inerentes a este tipo de trabalho e, em particular, as limitações adicionais derivadas das circunstâncias (sobretudo o afastamento dos centros de dados) em que este trabalho foi feito, não permitiram ir muito longe.

Assim, na ausência de dados pormenorizados que permitiram formar uma ideia mais precisa acerca do padrão de despesas das autarquias locais de acordo com

QUADRO I

CONTAS NACIONAIS DO SECTOR PÚBLICO ADMINISTRATIVO E DE ALGUNS SUBSECTORES

	1984						1985						1986						1987					
	ESTADO	ADM.	TOTAL	ESTADO	ADM.	TOTAL	ESTADO	ADM.	TOTAL															
	CGE	LOCAL	SPA	OCE	LOCAL	SPA	OCE	LOCAL	SPA															
1.Receitas correntes	539.1	46.5	973.3	665.1	55.3	1176.6	873.2	69.3	1603.7	1128.2	87.5	1743.6												
Impostos directos	199.8	11.6	497.3	252	13.8	615.7	264.3	18.2	713.9	293.0	19.5	803.5												
Impostos indirectos	301.2	1.2	426.6	362.4	2.0	497.6	484.1	2.5	739.1	699.4	12.4	765.6												
Outras	38.1	33.7	49.4	50.7	39.5	63.3	124.8	48.6	150.7	135.8	55.6	174.5												
(transferências)	(0.8)	(32.2)	—	(3.0)	(39.5)	—	(3.6)	(47.6)	—	(2.0)	(54.4)	—												
2.Despesas correntes	746.9	41.5	1200.9	960.1	53.0	1396.8	1223.1	63.8	1793.9	1337.3	74.5	1945.0												
Bens e Serviços	267.3	40.0	405.5	332.3	48.0	501.8	414.6	55.8	606.0	467.2	65.3	686.9												
Subsídios	42.4	—	212.8	63.6	0.0	150.4	38.6	0.5	118.9	42.7	0.5	98.8												
Juros dívida pública	195.5	1.5	199.5	270.2	5.0	277.9	63.0	6.0	405.3	391.1	7.0	399.9												
Transf. correntes	241.5	—	383.1	294	0.0	466.7	406.9	1.5	663.7	436.3	1.7	759.4												
3.Poupança corrente	-207.8	5.0	-227.6	-295.0	2.3	-220.2	-349.9	5.5	-190.2	-209.1	13.0	-201.4												
4.Receitas de capital	21.3	20.8	7.7	21.9	26.8	9.1	63.5	40.5	42.1	32.2	50.6	66.2												
Transferências	14.1	20.8	—	14.5	26.8	—	44.2	32.0	—	0.0	39.5	—												
5.Despesas de capital	95.9	30.0	117.9	116.9	34.0	143.7	156.7	43.3	212.9	219.7	56.4	290.2												
F.R.F	35.6	30.0	73.5	38.2	34.0	87.3	46.3	42.8	102.8	63.6	55.9	137.9												
Transferências	60.3	—	44.4	78.7	0.0	56.4	110.4	0.5	110.1	156.1	0.5	152.3												
6.Poupança financeira	-282.4	—	-337.8	-390.0	-4.9	-354.8	-443.1	2.7	-361.0	-396.6	7.2	-425.4												
7.Activos financeiros	35.0	—	39.3	31.3	0.0	37.1	40.5	0.0	41.7	28.5	0.0	31.2												
8.Saldo total	-317.4	-4.2	-377.1	-421.3	-4.9	-391.9	-483.6	2.7	-402.7	-425.1	7.2	-456.6												

FONTE: Relatórios do Banco de Portugal 1985 e 1986

as atribuições conferidas pela lei, teremos de nos contentar com os valores agregados apresentados nas contas nacionais do sector público. O quadro I que aparece a seguir permite, mesmo assim, algumas observações interessantes:

Uma primeira observação que a leitura do quadro sugere é que, no conjunto dos anos examinados parece não existir um problema de financiamento das autarquias locais. O saldo positivo dos últimos anos compensa o saldo negativo dos dois anos anteriores pelo que, em termos globais, parece não existir problema (no entanto, é claro que continuam de pé as razões invocadas no início deste trabalho para a questão seja colocada e examinada). Porém, se aprofundarmos a análise, veremos que existem algumas peculiaridades nos valores que justificam um exame mais detalhado. Assim, poderemos constatar, por exemplo, que a proporção entre as rúbricas (receitas e despesas) correntes e as rúbricas de capital é bastante diferente da apresentada pelo total do sector público ou do sub-sector Estado nos anos observados. Para 1987 prevê-se que as receitas totais do sector público atingem um valor de cerca de 1.800 milhões de contos dos quais apenas 66 milhões (ou seja menos de 4%) serão receitas de capital enquanto que, no que se refere ao sub-sector Estado, prevê-se um montante global de cerca de 1.160 milhões de contos de receitas, dos quais apenas cerca de 32 milhões (ou seja menos de 3%) são receitas de capital. No lado das despesas prevê-se um total de 2.235 milhões de contos para o conjunto do sector público administrativo dos quais apenas cerca de 138 milhões (isto é à volta de 6%) correspondem a despesas como formação bruta de capital fixo (FBCF). No sub-sector Estado prevê-se que as despesas com a formação bruta de capital fixo (FBCF), ascendam a cerca de 64 milhões de contos num total de cerca de 1.550 milhões de contos, isto é, à volta de 4%. E com pequenas diferenças nos valores e nas proporções, é este o panorama que se pode constatar nas contas do sector público dos anos anteriores.

Por outro lado, o quadro I mostra que as despesas de capital da administração local (praticamente todas elas correspondentes a FBCF) atingem a proporção de cerca de 43% do total das despesas do sub-sector, e de cerca de 40% do total de despesas com a FBCF do conjunto do sector público administrativo.

Note-se que não se trata dum ano excepcional visto que, em 1986, as despesas com a FBCF da administração local representaram cerca de 40% do total das despesas do sub-sector e 42% das despesas com a FBCF de todo o SPA.

E com valores diferentes para 1984 e 1985 as proporções apresentadas foram sensivelmente idênticas.

É certo que existem diversas causas possíveis para esta situação, quer do lado da administração local, quer do lado dos restantes sub-setores. Assim, no que se refere ao conjunto do sector público importa mencionar que ele inclui sub-setores especialmente vocacionados para a realização de transferências ou para a concessão de subsídios, cuja participação na realização de despesas de formação bruta do capital fixo é nulo ou irrelevante. Por outro lado, certas funções cometidas às autarquias locais envolvem sobretudo a realização de despesas de capital (formação bruta de capital fixo), sendo pequena a parte relativa a despesas correntes que delas deriva. É presumivelmente o caso do desempenho das competências ligadas ao desenvolvimento, mas porventura em grau menor, será também o caso das atribuições ligadas à salubridade pública e ao saneamento básico ou até talvez ao abastecimento público. Eventualmente, poderá ser também o caso da protecção do meio ambiente e da qualidade de vida nas situações que envolvam a construção de infra-estruturas adequadas a situações particulares. No entanto, não é de excluir que outras competências numa fase ou outra do respectivo exercício exijam a realização de investimentos importantes.

Aplicando o princípio que tomámos como central para o esclarecimento da questão do financiamento, deveríamos perguntar a seguir quem é que beneficia com o tipo de investimentos realizados. É claro que não há uma resposta abstracta e universal para uma tal questão, embora possamos imaginar que existirão certamente algumas regras gerais. Por um lado, como já tivemos oportunidade de ver, algumas dessas despesas poderão referir-se a gastos que deveriam competir (ao menos parcialmente) aos poderes centrais. Nessa medida, justificar-se-ia que o respectivo financiamento fosse feito através de transferências provenientes da administração central. Noutros casos é natural que o benefício vá em grande parte para pessoas relativamente bem identificadas, como no caso da construção de arruamentos que, em grande medida, aproveitam aos proprietários dos prédios por eles servidos. Nesses casos, justificar-se-ia o lançamento com carácter especial e por uma única vez de um tipo adequado de tributação susceptível de captar pelo menos uma parte do benefício que presumivelmente advirá do investimento realizado.

A identificação concreta e rigorosa dos benefícios dos vários tipos de despesas realizadas pelas autarquias exigiria uma análise detalhada dessas despesas de acordo com as competências que lhe estão atribuídas e com os serviços prestados. No entanto, os dados disponíveis não nos deixam ir muito longe neste tipo de análise permitindo apenas constatar que, em 1979, as despesas de investimento com arruamentos, com a viação rural e com o saneamento básico representavam cerca de 50% do total das despesas de investimento do conjunto das

autarquias do continente, embora em alguns distritos essa percentagem fosse substancialmente superior (como em Bragança, Castelo Branco, Guarda, Évora ou Beja) como se poderá ver na 1^a. parte do quadro II que aparece a seguir.

Naquele ano, além daquele tipo de despesas merece menção as despesas com electrificação no distrito de Viana do Castelo (com 10% das despesas de investimento) e as despesas com urbanização no distrito de Braga (também com 10% do total).

Por outro lado, a análise dos dados mostra que a importância de cada uma destas categorias varia de distrito para distrito e, para além disso, importa notar que, dada a natureza das despesas, é inevitável que a respectiva estrutura se altere mais ou menos profundamente no decurso dos anos e que, portanto, é previsível que os dados referidos não correspondam à realidade de hoje.

O cruzamento desta informação com a contida na 2^a parte daquele quadro permitiria levar mais longe a identificação dos beneficiários das despesas locais. No entanto, a publicação de onde estes dados foram retirados não contém as informações adicionais indispensáveis a um tal aprofundamento. De qualquer modo, é interessante notar que na generalidade dos distritos do continente a maior parte das despesas de investimento foi realizada com edifícios ou habitação apenas sendo de mencionar, quanto aos restantes, as despesas com equipamento rural e urbano em Vila Real e com equipamento mecânico em Lisboa. Na falta de outros elementos, importa assinalar a perplexidade causada pelo valor das despesas com a habitação.

Se se tratar de gastos com habitação social, a sua realização pelas autarquias só se comprehende como uma espécie de exercício de funções delegadas pelos poderes centrais, na medida em que se trata de despesas de natureza redistributiva. Nessa medida, o financiamento através de transferências provenientes dos órgãos do Estado surge como perfeitamente adequado.

De qualquer modo, creio que é pertinente assinalar que esta estrutura de despesas é susceptível de variar no tempo, pelo que as conclusões que pudessemos eventualmente tirar sobre os respectivos beneficiários teriam um carácter precário. Esta constatação é importante em si mesma pois permite pôr em evidência uma característica do sistema de despesas das autarquias que, naturalmente, deverá ter a sua correspondência no lado do sistema de receitas.

QUADRO II

ESTRUTURA DAS DESPESAS DE INVESTIMENTO

CONTINENTE	ARRUAMENTOS	VIACAO RURAL	SANAM. BASICOS	ELECTRICIT. FICACAO	URBANI ZACAO	AQ.TER NEROS	EDIFI CTOS	HABITA CAO	EQ.FSC. DES.C.	EQ.SOCIAL E URBANO	EQ.RURAL E URBANO	EQ.MECANICO	TOTAL (contos)	
AVEIRO	20	21	11	4	5	5	5	9	4	0	3	3	5	1350605
BEJA	12	20	28	3	2	1	4	10	5	1	3	9	5	688815
BRAGA	5	32	9	6	10	3	4	5	8	0	1	7	5	1136859
BRAGANCA	17	15	29	5	4	7	4	1	3	0	2	5	5	827145
CASTELO BRANCO	15	15	34	3	1	4	6	2	0	0	3	2	2	630210
COIMBRA	12	16	20	6	3	3	8	13	3	0	0	0	5	795224
EVORA	10	11	40	1	3	2	5	17	3	0	3	3	3	618121
FARO	9	14	25	1	3	6	4	26	1	0	0	3	5	1066979
GUARDA	16	22	29	3	1	0	7	7	4	1	1	2	2	742723
LEIRIA	18	25	12	7	3	2	11	5	3	0	2	4	4	853026
LISBOA	14	6	9	2	1	5	21	11	4	0	2	12	3	3142893
FORALEGRE	7	12	24	1	4	1	7	23	2	0	5	3	3	630420
PORUTO	13	14	11	6	2	7	5	17	5	5	2	3	3	2443286
SANTAREM	10	10	25	2	3	4	5	21	2	2	1	7	7	1059142
SETUBAL	8	10	22	4	1	2	7	14	3	0	3	4	4	999486
VIANA DO CASTELO	17	24	13	10	3	5	6	3	0	2	1	3	3	614396
VILA REAL	12	18	23	4	0	1	7	6	1	1	1	1	1	820166
VISEU	11	19	20	7	4	3	7	9	2	0	4	3	3	1071474
TOTAL	13	16	18	4	3	4	8	12	3	1	3	5	5	19490970

FONTE: Administração Local em números: 1985 MAC-SEIA e SEDR

A análise das rúbricas correntes também permite algumas observações interessantes.

De acordo com o quadro I as compras de bens e serviços efectuados pelo subsector "Administração Local" representam praticamente a totalidade das despesas correntes. É certo que nesta rúbrica aparecem contabilizados, quer os gastos que as autarquias realizam no desempenho de actividades que lhes são próprias, isto é, cujos benefícios não vão além da área da respectiva jurisdição, quer os realizados com o cumprimento de outras funções que, em princípio, interessam todo o sector público. Portanto, é natural que sejam em parte financiadas por receitas próprias das autarquias e, em parte, por transferências provenientes da administração central. No entanto, uma vez que as actividades autárquicas se justificam sobretudo pelo critério da afectação eficiente de recursos não cabendo nelas o objectivo da redistribuição do rendimento ou da estabilização ou crescimento económico, parece-me que a proporção de receitas correntes cobradas pelas autarquias apresenta um valor muito baixo em relação ao total das suas receitas correntes. De facto, de acordo com os valores apresentados no quadro I tais receitas (que deveriam incluir receitas fiscais e preços ou tarifas na prestação de serviços específicos) anda à volta de 2% do total o que demonstra a existência de alguns desajustamentos no financiamento deste tipo de despesas. Na impossibilidade de aprofundar a análise das despesas correntes de acordo com as competências estabelecidas no D.L. 100/84 não nos é possível determinar ou estimar com alguma fiabilidade o montante que deveria ser financiado por receitas fiscais, pela cobrança de preços ou por transferências dos órgãos centrais, pois como vimos é possível que uma boa parte das despesas das autarquias se refiram ao desempenho de funções que, em princípio, não lhes deveriam competir.

6. O PAPEL DA TRIBUTAÇÃO LOCAL NO FINANCIAMENTO DAS ACTIVIDADES AUTARQUICAS E NA PROSSECUÇÃO DOS OBJECTIVOS DO SECTOR PÚBLICO.

De acordo com o que ficou escrito acima e na perspectiva do exercício de responsabilidade que constitui o lançamento de impostos próprios por parte das autoridades locais, a tributação local deveria traduzir de forma fiel a quantidade e a qualidade dos serviços prestados pelas comunidades locais aos seus habitantes e, portanto, aparecer como ponto importante nas decisões a tomar pelo eleitorado local quando chamado a tomar posição na altura das eleições para os órgãos locais.

No entanto, já vimos que os sistemas fiscais locais não podem basear-se apenas no critério do benefício, apesar da importância que este não pode deixar de ter.

Não se justificando repetir aqui considerações feitas atrás, vale a pena salientar que os impostos locais deveriam ser compatíveis com os objectivos do Estado e, nomeadamente, promover a repartição justa da carga fiscal na perspectiva da capacidade de pagamento para além do que já dissemos sobre a aplicação do princípio do benefício. Assim, dada a inevitabilidade da sua relação com os poderes centrais, é importante referir os problemas de coordenação entre a fiscalidade dos dois níveis de Governo. Apesar de se tratar de uma questão importante que naturalmente justificaria um tratamento aprofundado, limitar-me-ei a referir de passagem alguns pontos.

O enquadramento acima referido sugere, desde logo, a necessidade de que a política fiscal ao nível local seja concebida por forma a deixar aos poderes centrais a possibilidade de utilizarem os instrumentos fiscais que lhe são próprios com a margem de manobra necessária à prossecução dos seus objectivos. Este requesito constitui como que uma espécie de condição necessária da coexistência dos dois poderes tributários no mesmo espaço e pode traduzir-se em duas questões concretas: uma relativa à forma tributária utilizada por cada um dos referidos poderes e outra relativa ao nível global de receitas fiscais arrecadadas pelos vários níveis de governo. A preocupação relativa à carga fiscal parece pertinente sobretudo numa época em que se tem assistido com alguma frequência à formulação de dúvidas acerca da razoabilidade das pressões fiscais verificadas.

A preocupação relativa à compatibilidade das espécies tributárias prende-se com a identificação dos impostos mais adequados às funções exercidas pelo governo central e daqueles que seriam mais adequados ao exercício das funções atribuídas aos poderes locais ou, de outra forma, em saber se certo tipo de impostos deveriam ou não ser deixados exclusivamente a certos níveis do sector público.

É certo que existem certo tipo de impostos que são particularmente adaptados à realização dos objectivos de estabilização ou distribuição e que, portanto, aparecem como instrumentos privilegiados das autoridades centrais, enquanto que outros, como vimos, dispõem de características que lhes permitem captar certo tipo de benefícios resultantes de algumas actividades desenvolvidas pelos poderes locais e, portanto, aparecem como particularmente adaptados a este nível de administração. A utilização da mesma base de tributação pode ser importante para a autarquia na medida em que se trate de estabelecer um elemento estável e sólido no sistema de tributação local sobre o qual possa assentar o sistema de receitas. Nos

países em que as autoridades locais assumem papel mais importante na provisão de bens ou serviços, constata-se a importância dos impostos de ampla base de incidência (sobre o rendimento ou sobre a propriedade) normalmente utilizados também pelos poderes centrais.

Com efeito, para além da necessidade de coordenação das taxas que devem ser aplicadas por forma a evitar níveis de fiscalidade inadequados, há soluções que possibilitam a utilização de uma mesma base de tributação tanto pela administração central como pelos poderes locais. Sistemas de crédito de imposto, permitindo a dedução nos impostos pagos aos poderes centrais, dos impostos pagos ao nível local são utilizados com êxito em vários países.

Os impostos sobre a propriedade imobiliária aparecem como particularmente adequados ao financiamento das actividades das autarquias locais.

Por um lado eles estão, como vimos, mais próximos do princípio do benefício permitindo aplicar um dos aspectos em que se traduz a necessidade de justiça na repartição da carga fiscal e, por outro, apresentam outras características que os tornam particularmente recomendáveis em países em vias de desenvolvimento. Em certas modalidades, eles respondem muito aceitavelmente à necessidade de as autarquias disporem de um imposto de carácter geral susceptível de ser administrado sob o seu controle, capaz de gerar volumes importantes de receita, e de exercer um papel estabilizador do seu sistema de receitas.

No que se refere às características que os tornam particularmente atraentes nos países em vias de desenvolvimento, podemos salientar o alargamento da base tributável que normalmente implicam, o que permite maior estabilidade e solidez das receitas necessárias ao funcionamento corrente e uma maior margem de optimismo quanto à capacidade de o sistema de receitas responder a um acréscimo de despesas previsível com o desenvolvimento económico. Além disso e noutras modalidades, eles constituem um meio adequado de fazer reverter para a sociedade alguns dos ganhos que a expansão urbana inerente ao processo de desenvolvimento económico traz de forma automática aos proprietários (sobretudo nas cidades), aparecendo então como uma forma justa de repartir pelos beneficiários das valorizações resultantes do crescimento da economia ou de certas zonas, os custos de certos investimentos realizados pelos poderes locais.

Por outro lado, sendo certo que o valor da propriedade reflecte frequentemente o acesso a serviços providos pelas autarquias (como abastecimento

de águas, esgotos, parques de estacionamento, infra-estruturas desportivas, etc.), é de prevêr que o processo de desenvolvimento, ao generalizar este tipo de serviços, se venha a traduzir em aumento do valor dos terrenos. Nessa medida parece que terá apropriado pedir aos proprietários assim beneficiados que comparticipem nos custos de construção das infra-estruturas respectivas.

Ainda dentro desta ordem de razões, embora com natureza mais geral, a tributação da propriedade imobiliária estimula o uso produtivo e eficiente da terra actuando como dissuassor da sua detenção para fins especulativos ou como "reserva de valor".

Além destas razões a tributação da terra também se justifica por razões de ordem administrativa (a terra não pode ser escondida e portanto a fuga ao imposto é mais difícil), e por razões de ordem distributiva mesmo quando o imposto é lançado com uma taxa única (devido à forte concentração geralmente existente na posse da terra).

Finalmente, penso que uma boa razão para considerar a introdução de um tal imposto está no facto de ele desempenhar um papel importante no sistema de receitas de vários países da OCDE, como é o caso da Austrália, onde o imposto sobre a propriedade representa mais de 90% das receitas fiscais dos órgãos locais, do Canadá (mais de 80%) dos EUA (mais de 75%) ou, para mencionarmos estados unitários, da Irlanda (100%) e do Reino Unido (100%) o que torna disponível uma experiência razoável quanto ao seu funcionamento¹. É certo que nem o imposto sobre a propriedade é o único que pode desempenhar um tal papel, nem o desempenha efectivamente em todos os grandes países da OCDE, havendo vários em que esse papel é desempenhado pelos impostos sobre o rendimento como é o caso da Áustria, do Canadá (receitas estaduais), da RFA ou da Suíça quanto a estados federais. Relativamente a estados unitários merecem particular atenção os países nórdicos (Suécia, Noruega e Dinamarca), com ráctios fiscais elevados (entre 40 e 50%) onde as colectividades locais são principalmente financiadas através de impostos sobre o rendimento. No entanto, uma tal dependência dos impostos sobre o rendimento só é possível em países com rendimentos per capita elevados.

Desta forma, a conjugação do princípio da eficiente afectação de recursos na determinação da actividade económica dos poderes locais com a diversidade de actuações daí resultante, aponta para a necessidade de se dispôr de um conjunto de instrumentos financeiros variados. É claro que uma tal variedade tem de ser

¹ Estatísticas das Receitas Públicas dos Países da OCDE - 1965-1983

entendida com bom senso dado que, se fôr levada muito longe, poderá originar dificuldades de ordem administrativa. No entanto, creio que mesmo dentro desta limitação cabe encarar a possibilidade de se dispôr de duas ou três variedades de impostos sobre a propriedade imobiliária cada uma delas especialmente adequada a algumas situações específicas de despesa das autarquias locais e todas particularmente vantajosas para os países em vias de desenvolvimento.

Como vimos, há actividades cujo benefício se distribui de forma difusa por toda a área da autarquia e que, naturalmente, deveriam ser financiadas por impostos de ordem geral. Algumas dessas actividades têm uma natureza corrente e, portanto, para lhe fazer face um imposto normal de ordem geral sobre a propriedade imobiliária poderia ser um instrumento importante de obtenção de receitas. Por outro lado, como também vimos, o progresso associado ao desenvolvimento económico do país e, em particular, ao crescimento de certas regiões origina aumento do valor dos terrenos para os quais os respectivos proprietários possivelmente em nada contribuíram, sendo justo que entreguem uma parte desse benefício ocasional à sociedade para financiar as obras ou actividades que lhe deram origem. Neste caso, um imposto sobre as mais-valias poderia ser particularmente indicado.

Finalmente, há o caso das obras ou actividades que, de modo específico, se traduzem na valorização das propriedades por elas servidas parecendo natural que o respectivo custo seja repartido entre aqueles que virão a beneficiar da referida valorização.

No nosso país não existe ainda o primeiro tipo de imposto embora os impostos dos dois outros tipos que existem ocupem um papel muito limitado no sistema de receitas das autarquias. Talvez fosse deseável introduzir-lhes algumas características que lhe dessem maior operacionalidade e uma maior importância no sistema de receitas das autarquias (por exemplo, repensando o papel das correções pela inflação no imposto-de-mais-valias à luz da prática seguida relativamente aos rendimentos do trabalho, aos juros e aos lucros). No entanto, é claro que isso só será possível depois de introduzidos alguns ajustamentos no modo de funcionamento do mercado da propriedade imobiliária (particularmente da habitação).

Tendo em atenção que o objectivo deste trabalho é debruçar-se sobre os critérios que deveriam estar presentes na concepção dos sistemas fiscais das autarquias, creio que vem a propósito falar ainda que só de passagem, nas restrições impostas pelo aprofundamento do processo de integração europeia. São restrições que não se reflectem especificamente sobre os sistemas de receitas das autarquias,

mas que terão consequências inevitáveis sobre eles por via das restrições que virão a impôr aos órgãos centrais. Não havendo ainda decisões tomadas neste domínio os problemas são hipotéticos embora a sua concretização se apresente como razoavelmente possível.

Perante as propostas actualmente existentes e face à evolução que se antevê como possível nos próximos anos, é natural que o Governo português venha a perder autonomia e flexibilidade na fixação das receitas de impostos que hoje utiliza amplamente na formulação de política económica interna. Refiro-me às receitas do IVA e dos principais impostos especiais sobre consumos específicos (bebidas alcoólicas, tabacos e produtos petrolíferos).

No entanto, é possível que essa situação, em maior ou menor grau, se venha a verificar também relativamente à receita de outros impostos indirectos (imposto sobre os automóveis, certas rubricas do imposto de selo, etc.) bem como à de alguns impostos directos (em particular o imposto sobre as sociedades).

Nestas condições o alargamento da base de cobrança das receitas fiscais a outros impostos menos dependentes do processo de integração parece-me particularmente desejável e urgente. Também neste contexto os impostos sobre a propriedade imobiliária surgem como um movimento com efeitos positivos sobre a preservação de margem de manobra do poder central proporcionando simultaneamente aos poderes locais maior autonomia e independência.

7. CONCLUSÕES

Face ao que ficou acima exposto penso que são pertinentes as seguintes conclusões:

a) Existem boas razões para nos debruçarmos sobre o sistema de receitas das autarquias locais, quer porque isso é inevitável face à reforma da tributação em curso, quer porque a harmonização fiscal inerente ao aprofundamento do processo de integração europeia o aconselha, quer ainda porque o desenvolvimento das suas competências ou das suas intervenções o tornaria aconselhável.

b) Embora a maior parte das despesas das autarquias tenha a sua justificação no princípio da afectação eficiente de recursos, os poderes locais exercem também actividades que se orientam segundo outros objectivos, pelo que o sistema de tributação local não poderá, constituir o único elemento nos sistemas de

financiamento autárquicos. No nosso caso, a análise de alguns dados globais sugere que seria desejável aumentar a parcela de receitas fiscais locais e de preços cobrados pela prestação de serviços no total das receitas das autarquias. Em particular, o financiamento de infra-estruturas assenta em transferências provenientes da administração central numa proporção superior ao que parece justificado.

c) Dadas as características dos principais gastos realizados pelos poderes locais, parece particularmente adequado dotar os sistemas fiscais autárquicos de impostos sobre a propriedade imobiliária susceptíveis de integrarem a sua base estável e capazes de captarem uma parte dos benefícios gerados por muitas das suas actividades.

Um imposto anual incidindo sobre a generalidade dos prédios das autarquias é, neste sentido, um elemento positivo que vai na direcção apontada.

No entanto, pode vir a revelar-se insuficiente ou inadaptado a certas situações, pelo que creio que seria oportuno considerar a introdução ou a reformulação de outras formas tributárias desta categoria, susceptíveis de funcionarem como o complemento necessário no caso de despesas de âmbito local e carácter excepcional.

A Tributação Local no Quadro dos Sistemas Fiscais Nacionais: O Caso Português*

Por: Manuel Porto ()**

(*) Este texto, que constitui um desenvolvimento e uma actualização da comunicação apresentada no Seminário, foi publicado também no Livro de Homenagem ao Prof. Doutor Eduardo Correia, com o título A Reforma Fiscal Portuguesa e a Tributação Local.

(**) Universidade de Coimbra e Comissão de Coordenação da Região Centro

ÍNDICE

- 1. Introdução**
- 2. A participação das autarquias no actual quadro jurídico-financeiro português**
 - 2.1. O relevo menor e decrescente da participação autárquica**
 - 2.2. O relevo menor e decrescente das receitas fiscais**
 - 2.3. A experiência tributária dos municípios portugueses**
- 3. As perspectivas abertas com a reforma fiscal agora em curso**
 - 3.1. Os inconvenientes de uma maior dependência do Orçamento Geral do Estado**
 - 3.2. A dificuldade de encontrar fontes tributárias alternativas**
 - 3.3. A criação de um imposto sobre o valor dos prédios**
 - 3.4. A manutenção de derramas, com novas bases de tributação**
- 4. As soluções adoptadas na lei da reforma fiscal (Lei nº 106/88, de 17 de Setembro)**
- 5. Conclusões**

L Introdução

A reforma fiscal agora em curso em Portugal tem implicações de assinalável relevo não apenas através de mudanças importantes dos principais impostos estaduais, mas também através de mudanças que deverão verificar-se em outras formas tributárias, em alguns casos como consequência necessária da alteração dos primeiros.

Não poderia deixar de ser assim, constituindo o sistema fiscal um todo, em que cada uma das partes não pode deixar de estar ligada a todas as demais. E de facto à Comissão da Reforma Fiscal, criada pelo Decreto-Lei nº 232/84, de 12 de Junho, foi cometido o encargo de proceder aos "trabalhos relativos à esfera da tributação directa" "inseridos numa concepção global da reforma fiscal, em que o elenco das espécies tributárias é encarado como um todo, cujos elementos integrantes deverão entre si harmonizar-se".

Neste artigo vamos preocupar-nos com a análise dos modos como essa harmonização poderia ser feita e das soluções que foram já adoptadas em relação à tributação local, numa das linhas de preocupação que, nos termos expressos do mandato que lhe foi atribuído, a Comissão deveria assumir: a da "articulação do esquema de impostos percebidos pela administração central com as formas tributárias situadas a níveis de descentralização"¹.

Trata-se de uma problemática que não pode deixar de ser enquadrada numa preocupação mais geral de aumento da eficiência da administração pública portuguesa; importando, a tal propósito, ter presentes a experiência e os ensinamentos dos países mais próximos com que temos de concorrer, com uma prática e um reconhecimento acrescidos do papel da descentralização nos seus processos de desenvolvimento².

¹ Tendo para o efeito sido criado um grupo de trabalho da Comissão, o grupo de trabalho nº 7, coordenado pelo autor deste artigo (em que colaboraram também A. Rodolfo Ferreira, A. Seabra Baptista, A. Serras Mendes, A. Teixeira Borges, F. Salvado Pereira, Isabel Cabaço Antunes, J. Carneiro do Amaral, J. Lavadinho Leitão, J. Maia Amaral, J. Santos Mota, José Santos, Manuela Brandão, R. Gallano Barata Pinto, Rui Morais, V. Valdez Matias e, numa primeira fase, Fernando Bonito, N. Sá Gomes e Raul Esteves).

² Sobre o reconhecimento teórico das virtualidades da descentralização na função de afectação dos recursos ver por ex. George Stigler, *Tenable Range of Functions of Local Government*, em Joint Economic Committee, Sub-Committee on Fiscal Policy, *Federal Expenditure Policy for Economic Growth and Stability*, Washington, 1957. Wallace Oates, *Fiscal Federalism*, Harcourt Brace Javanovich, Nova Iorque, 1972. Richard Tresch, *Public Finance. A Normative Theory*, Business Publications, Plano, Texas, 1981, cap. 29. Richard Musgrave e Peggy Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, 4^a ed., McGraw-Hill, Nova-

2. A participação das autarquias no actual quadro jurídico-financeiro português

2.1 O relevo menor e decrescente da participação autárquica

A evolução verificada nesses outros países não tem todavia paralelo em Portugal, onde a participação das autarquias é excepcionalmente baixa e onde, apesar disso, se verifica antes uma tendência no sentido da diminuição do seu relevo³.

O pequeno relevo da sua participação não resulta de limitações nas suas competências legais, relativamente amplas já no quadro do Código Administrativo de 1936-40 e generalizadas (na esfera dos interesses locais) com a legislação actual (Decreto-Lei nº 77/84, de 8 de Março e Decreto-Lei nº 100/84, de 29 de Março, com a actualização da Lei nº 25/85, de 12 de Agosto), designadamente nos campos social, cultural e económico. Fundamentalmente, a capacidade de actuação das autarquias está limitada pelas suas disponibilidades financeiras, levando a que seja de facto muito pequena, sem paralelo nos demais países comunitários (ver o quadro I, com dados relativos ao mesmo ano)⁴:

Iorque, 1984, cap. 24 e Vitor Gaspar e António Antunes, *A Descentralização das Funções Económicas do Estado: a Função de Afectação*, em *Desenvolvimento Regional*, Boletim da Comissão de Coordenação da Região Centro, n. 23, 2º Sem. 1986, pp. 9-37 (numa abordagem recente à luz da 'teoria económica da política', ver ainda Gianluigi Galeotti, *Decentralization and Political Rents*, comunicação apresentada no Seminário Internacional do CIFREL, *Local Government Finance in the Theory and in The Current Applied Research; The International Experience*, Ferrara, 16-17 de Setembro de 1988).

³ Tendo além disso relevo apenas a intervenção dos municípios, não chegando a intervenção das freguesias a representar 5% da intervenção autárquica. Não sendo contudo de esperar, dado o seu grande número e a sua pequena dimensão, um alargamento assinalável da capacidade das freguesias, e não parecendo estar para breve a criação das regiões, as referências deste artigo, à situação presente e às perspectivas futuras, são feitas fundamentalmente apenas em relação aos municípios.

⁴ Sobre algumas reservas que podem pôr-se a este modo de medir a descentralização ver por ex. Antoni Castells, *Hacienda Autonómica. Una Perspectiva de Federalismo Fiscal*, Editorial Ariel, Barcelona, 1988, pp. 37-60.

Quadro I

As despesas locais em 9 países comunitários (1978)*

	Superfície (milhares km ²)	População (milhões habit.)	<u>Desp. Locais</u> Desp. Públ. totais (%)	<u>Desp. Locais</u> PIB (%)
Alemanha	248,7	61,3	17,5	8,3
Bélgica	30,5	9,8	10,8	5,0
Dinamarca	43,1	5,1	60,9	27,6
França	544,0	53,3	19,0	8,1
Irlanda	70,3	3,3	29,0	16,2
Itália	301,3	56,1	17,0	6,5
Luxemburgo	2,6	0,4	18,0	8,7
Portugal	92,1	9,6	9,6	2,7
Reino Unido	244,1	55,9	35,4	11,8

* Excluindo a segurança social

Fonte: Comissão das Comunidades Europeias, *A Comunidade Europeia. Mapa Político*, 1985, David King, *Tax Reform and Local Government Finance in Portugal*, para a OCDE, Stirling, Junho 1986, com dados da OCDE, *National Accounts, 1953-1982*, Paris, 1984, p. 92 e Isabel Cabaço Antunes, *L'Autonomie Financière des 'Municípios' Portugais*, Universidade de Nice, 1984-85, quadro 11.

Pode ver-se ainda, neste quadro, que não se trata de uma participação diminuta ligada necessariamente à dimensão do país, verificando-se que ela é bem maior em países com menor dimensão espacial ou/e demográfica, como são os casos da Bélgica, da Dinamarca, da Irlanda e do Luxemburgo.

As comparações internacionais - sem dúvida com as cautelas que devem sempre merecer-nos - são ainda esclarecedoras, confirmado o que a teoria hoje em dia explica, ao evidenciarem a existência de níveis mais elevados de prosperidade e bem-estar nos países mais descentralizados. De facto, em cálculos a que procedemos num estudo anterior⁵ apurámos uma correlação positiva significativa (de 0,87) entre o grau de prosperidade e bem-estar geral, medido pelos PIB's *per capita*, e o grau de descentralização em 14 países membros do Conselho da Europa, medido pela participação das autarquias locais nas despesas públicas totais.

⁵ *Situação e Perspectivas da Região Centro*, em Boletim da Comissão de Planeamento da Região Centro, n. 6, 1º Sem. 1978, pp. 4-40.

Sem discutir as razões históricas que estão por detrás desta situação⁶ seria de esperar, portanto, que se verificasse em Portugal uma evolução no sentido da descentralização⁷. Não tem acontecido todavia assim, conforme pode ver-se no quadro II:

Quadro II
Percentagem das despesas locais*

Ano	<u>Despesa Local</u> Desp. públ. total	<u>Invest. local</u> Inv. públ. total	<u>Desp. corr. loc.</u> Total desp. públ. correntes
1972	8,8	37,1	5,1
1973	8,6	30,1	5,1
1974	7,9	25,2	4,3
1975	8,3	21,3	5,4
1976	9,9	28,7	5,8
1977	8,2	18,3	5,4
1978	9,6	27,5	5,4
1979	9,9	29,5	6,0
1980	10,7	34,2	5,4
1981	9,9	36,3	5,0
1982	9,2	26,9	5,8
1983	7,8	25,2	4,9
1984	6,9	26,0	4,5
1985	7,3	24,0	5,0
1986	7,0	24,1	4,7

* Excluindo a segurança social

Fonte: Relatórios do Banco de Portugal

Constata-se, pois, que nem mesmo a legislação publicada na sequência da instituição do poder autárquico (democrático) levou a uma inversão duradoura da tendência anterior. Apenas em 1980, um ano depois da primeira lei das finanças

6 Ver por ex. Jorge Gaspar e Manuel Porto, *Mobilité Demographique et Regionalization au Portugal*, em CRALL-FNSRS, *La Theorie de l'Espace Humain - Transformations Globales et Structures Locales*, UNESCO, 1986, pp. 88-104.

7 Mesmo admitindo-se que só deveria descentralizar-se depois de atingido um nível razoável de progresso e bem-estar geral. Mas estamos antes convencidos de que desde níveis muito abaixo do nosso uma estrutura descentralizada é por si mesma um instrumento poderoso de progresso, promovendo uma utilização mais empenhada e eficiente dos recursos disponíveis: estando aí uma razão determinante para os maiores níveis de desenvolvimento conseguidos nos principais países com que temos de competir.

locais, a participação das despesas autárquicas nas despesas públicas totais ultrapassou os dois dígitos, que encontramos sempre (com valores muito mais elevados) nos demais países (recordar-se o quadro I); e nos anos seguintes foi-se chegando a valores acentuadamente mais baixos, mais baixos mesmo do que os verificados antes da instauração da democracia em Portugal⁸, ao contrário do que se passou nos países mais descentralizados (e mais ricos), mesmo nos de menor dimensão, onde continuou a caminhar-se no sentido da descentralização.

A desagregação do quadro II permite-nos ver ainda que, dentro da escassez das suas possibilidades de intervenção, as autarquias locais se revelam como entidades muito mais voltadas para o investimento do que a administração pública central. Na verdade, quando por exemplo em 1986 as autarquias podiam fazer apenas 7% das despesas públicas totais, participaram com quase um quarto do investimento público (fazendo, por seu turno, apenas 4,7% das despesas correntes). Cremos estar aliás aqui, nesta perspectiva mais virada para o investimento⁹, levando por sua vez a uma implantação de infraestruturas produtivas e condições de bem-estar social capazes de proporcionar uma utilização mais completa dos recursos existentes nos espaços nacionais, uma base importante, com as economias externas proporcionadas, para a maior eficiência conseguida em países com sistemas mais descentralizados.

⁸ A linha evolutiva não é significativamente diferente excluindo-se dos cálculos, além dos encargos com a segurança social, os juros da dívida pública (ver o quadro VIII, em anexo).

⁹ Por certo ligada a diferentes factores, desde uma maior proximidade dos problemas a uma maior sensibilidade eleitoral em relação à apresentação de 'obra feita', beneficiando por seu turno de uma maior imunidade em relação à tentação inelutável dos burocratas no sentido de privilegiarem antes o alargamento dos seus próprios aparelhos (ver a análise básica de William Niskanen, Jr., *Bureaucracy and Representative Government*, Aldine-Atherton, Chicago, 1971 e, entre nós, A. Cavaco Silva, *Políticos, Burocratas e Economistas*, em *Economia*, vol. II, Outubro 1978, pp.496-8; a tendência assinalada no texto é aliás comum à generalidade dos países, conforme pode ver-se em Castells, loc. cit., p. 42).

2.2. O relevo menor e decrescente das receitas fiscais

Dentro do quadro apontado, verifica-se por seu turno que de um modo geral tem decrescido e é actualmente muito reduzido o papel dos impostos das autarquias locais portuguesas (ver o quadro III) ¹⁰:

Quadro III

Percentagem das diferentes fontes de financiamento local

Anos	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86
Impostos	61	41	35	29	31	19	19	19	24	20	20	20	20
Transferências	23	50	58	68	66	78	75	68	62	66	74	73	72
Empréstimos	16	9	7	3	3	3	6	13	14	14	6	7	8
Total	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fonte: Valdez Matias, *Sistemas Fiscais das Autarquias Locais*, Rei dos Livros, Lisboa, 1987 e informação directa da Direcção Geral da Administração Autárquica.

Vê-se, assim, que ainda em 1974 era maioritária a participação fiscal, contudo com um peso relativo que nos anos seguintes se reduziu rapidamente, devido à pressão que as 'novas autarquias' conseguiram exercer em relação às transferências orçamentais (sendo muito pequeno o recurso ao crédito) ¹¹.

A queda foi especialmente sensível de 1978 para 1979, quando, conforme veremos no número seguinte, entrou em vigor a primeira lei das finanças locais: com a qual os impostos que passaram a reverter a favor das autarquias não foram suficientes para compensar o diferencial existente, designadamente para compensar o afastamento de alguns impostos de que anteriormente dispunham.

¹⁰ Não distinguindo impostos locais de impostos estaduais com as receitas afectadas às autarquias.

¹¹ Também a este propósito numa evolução inversa da verificada nos demais países comunitários, na generalidade dos quais (outra excepção foi a da Irlanda, não se dispondo de números completos sobre a Grécia) a participação fiscal aumentou entre 1975 e 1985 (passando a média de 58,41 para 59,87%, com uma pequena descida no outro ano de referência: 1980); ver Jeffrey Owens, *Local Taxation in a Changing National Environment: The Experience of OECD Countries*, nesta edição, quadro 7. Pode ver-se aqui, ainda, que entre os países considerados, fora o caso da Irlanda (5,54% em 1985) em nenhum outro se encontra uma percentagem abaixo dos 30% (situando-se em quatro deles acima dos 60%).

2.3. A experiência tributária dos municípios portugueses

Avizinhando-se, com a reforma fiscal em curso, uma nova alteração nas receitas fiscais atribuídas aos municípios, vale a pena recordar a experiência entretanto vivida, com indicações que poderiam ser sugestivas em relação ao futuro.

Até à primeira lei das finanças locais (a Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro; portanto, ainda no quadro do Código Administrativo de 1936-1940) constituíam notas dominantes do sistema tributário autárquico o predomínio dos adicionais e derramas e do imposto de comércio e indústria (recaindo, também, sobre a colecta de um imposto estadual: a contribuição industrial) e, dentro destas receitas, o predomínio da tributação ligada aos lucros das actividades comerciais e industriais. A título de exemplo, pode ver-se como era esta repartição de receitas no ano de 1975 (quadro IV):

Quadro IV
Receitas fiscais locais: 1975

	10^3 escudos	Percentagem
Adicionais à contribuição predial rústica	50 326	2,3
Adicionais à contribuição predial urbana	234 104	9,2
Adicionais à contribuição industrial	378 179	14,8
Adicionais ao imposto de capitais	176 205	6,9
Derramas (s/a cont. predial)	276 082	10,4
Imposto de comércio e indústria	1 320 273	51,8
Imposto de prestação de trabalho	31 961	1,2
Imposto de serviço de incêndios	76 991	3,0
Imposto sobre espectáculos	1 804	0,07
Outros	1 029	0,04
Total	2 546 954	100,00

Fonte: *Constas de Gerência* (cfr. Valdez Matias, cit.). Não está aqui incluído o imposto de turismo, aplicado em determinadas zonas do país.

Vê-se, assim, que as receitas proporcionadas pelos adicionais e derramas representavam mais de 40% do total, representando por seu turno o imposto de comércio e indústria mais de 50%. Ficavam de fora, como receitas de impostos não ligados a impostos estaduais, valores com muito pouco significado, não chegando a 5% do total.

Por seu turno, somando a receita do imposto de comércio e indústria com a dos adicionais à contribuição industrial tínhamos o valor de 66,6%, verificando-se, pois, que mais de dois terços do financiamento fiscal das autarquias locais resultava de tributação das actividades comerciais e industriais.

As sucessivas 'leis' das finanças locais conduziram a uma alteração radical na estrutura das receitas fiscais dos municípios. Assim, a Lei nº 1/79, além de ter afastado os adicionais e o imposto de comércio e indústria¹², veio trazer para a esfera das receitas municipais a contribuição predial e o imposto sobre os veículos¹³. Depois, o Decreto-Lei nº 98/84, de 20 de Março, transferiu para os municípios o imposto de mais-valias e criou a 'taxa' municipal de transportes¹⁴. Por fim, a Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro, transferiu para os municípios a receita da sisa e consagrou ainda, como forma de compensação da perda da receita do imposto de turismo¹⁵, que constituisse receita sua 37,5% do IVA incidente sobre a matéria colectável de actividades turísticas prestadas em zonas e regiões de turismo.

A repartição destas diferentes receitas, entre 1980 e 1986, pode ser vista no quadro V:

12 Ainda, com menor relevo, o imposto de prestação de trabalho e o imposto sobre espetáculos.

13 As derramas (com uma taxa até 10% e podendo ser lançadas, a título excepcional, para ocorrer ao financiamento de investimentos urgentes e/ou no quadro de contratos de reequilíbrio financeiro) passaram a poder ser lançadas, não só sobre as colectas da contribuição predial, como também sobre as colectas da contribuição industrial e (enquanto ele se mantivesse) do imposto de turismo.

14 Cuja aplicação ficou dependente da iniciativa dos municípios que reunissem as condições necessárias para a lançar. Mas até hoje nenhum município tomou a iniciativa de lançar este imposto (um "payroll" tax), sobre o rol (a folha) das remunerações do trabalho: por certo no reconhecimento das distorções factoriais e espaciais a que levaria.

15 Afastado com a entrada em vigor do IVA, no dia 1 de Janeiro de 1986 (cfr. o Decreto-Lei nº 394/84, de 26 de Dezembro, arts. 2º, nº 2-b) e 10º).

Quadro V
Receitas fiscais locais: 1980-1986

	1980	1981	1982	1983	1984	1985*	1986*	10 ⁶ escudos (%)
Cont. predial	4 126	4 762	5 470	6 762	7 685	9 000	10 500	(48,6)
Imp. s/veículos	1 130	1 232	1 325	1 343	1 406	1 500	1 900	(8,8)
Imp. de turismo	207	910	717	651	1 492	1 700	2 100	(9,7)
Imp. s/incêndios	—	—	133	192	232	270	320	(1,5)
Derramas	1 318	1 693	2 097	2 589	3 753	4 100	4 600	(21,3)
Imp. de mais-val.	—	—	—	—	—	1 650	2 200	(10,2)
Total	6 781	8 597	9 742	11 537	14 388	18 220	21 620	(100)

* Valores calculados.

Fonte: Valdez Matias, ob. cit., com dados fornecidos pela Direcção Geral da Administração Autárquica

A receita da sisal, que desde 1987 passou a constituir receita dos municípios, terá sido em 1986 de cerca de 13,5 milhões de contos.

3. As perspectivas abertas com a reforma fiscal agora em curso

A reforma fiscal agora em curso, levando à criação de impostos únicos sobre os rendimentos das pessoas físicas (IRS) e das pessoas colectivas (IRC), obrigou a considerar de novo a problemática da tributação local: ou como consequência directa da própria natureza dos impostos a criar ou como consequência de opções tomadas pelo legislador.

Assim, incidindo o IRS e o IRC sobre as globalidades dos rendimentos, com a sua introdução ficariam directamente em causa as duas receitas tributárias dos municípios portugueses que em termos de volume se seguem imediatamente à sisal: a contribuição predial e as derramas. Não faria de facto sentido uma globalização (e uma pessoalização) de que não fizessem parte os rendimentos dos prédios, pelo menos os rendimentos recebidos com o seu arrendamento (ou algum outro tipo de cedência); e com esta estrutura deixariam de estar individualizadas as colectas dos dois impostos sobre os quais recaem agora as derramas, a contribuição predial e a contribuição industrial.

Por outro lado, a Comissão da Reforma Fiscal desde o início se orientou no sentido de se adoptar uma concepção alargada de rendimento, englobando todo o rendimento-acréscimo (não apenas o rendimento-produto)¹⁶. Passaram por isso as mais-valias a ser consideradas no IRS e no IRC, deixando as autarquias locais de poder dispor do imposto cedular que sobre elas agora recaí: atribuído pela segunda lei das finanças locais (o Decreto-Lei nº 98/84) e que, em termos reditícios, se coloca a seguir aos referidos há pouco.

3.1. Os inconvenientes de uma maior dependência do Orçamento Geral do Estado

Como alternativa em relação aos impostos de que as autarquias portuguesas deixarão de poder dispor (ou mesmo em relação a todos os demais), poderia pensar-se na hipótese de as suas necessidades serem financiadas integralmente através do Orçamento Geral do Estado.

Como vantagem mais atraente desta solução poderia apontar-se a sua simplicidade, evitando-se todas as complicações que resultam da aplicação de mais impostos; podendo acrescentar-se, ainda, a circunstância de mesmo com impostos próprios das autarquias não poder prescindir-se em Portugal de alguma forma de perequação financeira¹⁷, na medida em que não é possível encontrar espécies tributárias que correspondam, em relação a todas as autarquias, a todas e apenas às suas necessidades financeiras. No quadro geral dos municípios portugueses, com uma enorme diversidade de capacidades tributárias e de exigências, será sempre necessário proceder a ajustamentos a nível central¹⁸.

¹⁶ Ver a Exposição de Motivos do respectivo Projecto de Proposta de Lei, nº 1.6 (em *Reforma da Tributação do Rendimento. Estudos e Documentos da Reforma Fiscal I*, Imprensa Nacional - Casa da Moeda, Lisboa, 1987) e P. Pitta e Cunha, *The Reform of the Portuguese Income Tax System in the Frame of Worldwide Tax Reform* (versão preliminar).

¹⁷ Como aquela que o Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) visa fazer, desde a primeira lei das finanças locais (com algumas mudanças nos critérios seguidos, mas continuando a requerer uma melhor adequação às necessidades sentidas: ver por ex. as comunicações de Alberto Santos e Fernanda Costa, António Balsas e Walter Guerreiro, Isabel Cabaço Antunes e L. Braga da Cruz, nesta edição).

¹⁸ Tendo de promover-se, pois, o equilíbrio financeiro horizontal (a 'solidariedade') que, nos termos do nº 2 do artº 240º da nossa Constituição, deve acrescer ao equilíbrio financeiro vertical (a 'igualdade activa') entre o Estado e o conjunto das autarquias (ver A. Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Almedina, Coimbra, 1987, p. 189 e J. Gomes

Não pode desconhecer-se, todavia, o reverso da medalha, apontando no sentido de as receitas das autarquias não ficarem na dependência total ou muito grande de transferências do Estado. Poderá não estar em causa, nesta linha, qualquer preocupação em relação à segurança das receitas, decerto assegurada em cada ano pelos representantes do país no Governo e na Assembleia da República, e podendo aliás dispor-se de um índice legal que procure salvaguardar o montante mínimo das transferências a fazer¹⁹. Para além disso, pode apontar-se a vantagem de que não aumente ainda mais a dependência das autarquias em relação ao orçamento do Estado, já muito onerado, em muitos casos com exigências que, num país como o nosso, não poderá deixar de ser o Estado a satisfazer; bem como a vantagem de que, na lógica de empenhamento e de responsabilização que constituem uma razão básica justificativa da sua intervenção, tanto quanto possível os autarcas sintam a responsabilidade pela boa gestão das receitas que os cidadãos lhes confiam: reforçada, de facto, com a individualização e a 'perceptibilidade' ('perceptibility') das receitas atribuídas²⁰.

Dando-se valor a estes interesses, não poderia deixar de ver-se com preocupação o afastamento da contribuição predial, das derramas e do imposto de mais-valias, passando as receitas fiscais autárquicas a representar apenas 45% do já reduzido valor actual (sem a sisa, 20%)²¹ e a cobrir apenas cerca de 9% das suas despesas (sem a sisa, seriam 4%). Com um previsível (e desejável) acréscimo de responsabilidades das autarquias, no reconhecimento da sua maior eficiência na

Canotilho e Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa. Anotada*, 2^a ed., 2^o vol., Coimbra Editora, 1985, p.388.

19 Tal como aconteceu com a primeira lei das finanças locais, ligando o montante global do FEF a uma percentagem das despesas do Estado, e acontece com a lei de 1987, ligando-o às previsões da receita do IVA.

20 Contribuindo-se assim não só para uma maior eficiência na gestão da 'coisa pública' como também para o reforço das estruturas democráticas.

Deve sublinhar-se, com implicações que procuraremos ter em conta adiante, que a "accountability" promovida deste modo será tanto maior quanto mais largo for o leque dos contribuintes atingidos com os impostos a pagar e quanto maior for a capacidade de intervenção das autarquias, fixando a taxa a aplicar ou decidindo mesmo sobre a oportunidade do seu lançamento.

Em alguns casos a exigência feita poderá ser, com o não reconhecimento da necessidade de despesas propostas, uma via de redução das despesas públicas totais, através da redução das despesas públicas locais.

21 Mesmo assim, considerando a parcela do IVA correspondente às actividades turísticas.

resolução de muitas tarefas que ainda hoje lhes não cabem²², trata-se de percentagem que teria tendência para decrescer nos próximos anos²³.

3.2. A dificuldade de encontrar fontes tributárias alternativas

Reconhecendo-se, assim, a vantagem de assegurar pela via fiscal uma parcela significativa das necessidades financeiras das autarquias, poder-se-ia pensar na hipótese de encontrar novas fontes, totalmente diferentes das que têm sido entretanto utilizadas.

A experiência já vivida, no nosso país e no estrangeiro, é contudo elucidativa das dificuldades que se levantam na escolha de figuras tributárias que satisfaçam a contento e simultaneamente os requisitos de equidade, eficiência e simplificação que importa assegurar. Trata-se de dificuldades que se levantam em todos os níveis dos sistemas fiscais²⁴, designadamente no campo do financiamento autárquico²⁵.

Será portanto no reconhecimento destas dificuldades (ou mesmo impossibilidade) que importará de qualquer modo, em soluções de 'segundo óptimo', encontrar aquelas figuras tributárias que, num cotejo geral, apresentem um saldo mais vantajoso.

Nas condições do nosso país, de deseabilidade de uma maior participação fiscal própria no financiamento das autarquias, virá provavelmente a revelar-se

22 Com maior actualidade, pode lembrar-se o empenho do Estado português em transferir para as autarquias grande parte das suas responsabilidades viárias e no campo dos equipamentos da educação.

23 Acentuando-se a diferença, referida na n. 11, em relação ao que se passa na generalidade dos demais países comunitários.

24 Mesmo em relação à satisfação de cada um dos critérios de apreciação (ver J. Telxeira Ribeiro, *A Justiça na Tributação*, em *Livro de Homenagem ao Prof. Doutor António Manuel Pinto Barbosa*, Faculdade de Economia da Universidade Nova de Lisboa, nesta edição, e separata do *Boletim de Ciências Económicas* da Faculdade de Direito de Coimbra, vol. XXX, Coimbra, 1987).

25 Conforme reconhece David King, "the discussion of these criteria suggests that no tax appears to be perfect for subcentral use" (*Fiscal Tiers. The Economics of Multi-Level Government*, George Allen & Unwin, Londres, 1984, cap. 7).

aconselhável a participação também de novas figuras, talvez muito diferentes das actuais. Não era todavia fácil encontrar, de imediato, alguma que pudesse ser aceite sem hesitações²⁶, justificando-se, de qualquer modo, que se começasse por uma ponderação das figuras tributárias que ficavam em causa com a reforma fiscal, procurando ver quais são os seus méritos próprios e, sendo reconhecidos, se seria possível encontrar-lhes sucedâneos próximos ou mesmo mantê-las, com os ajustamentos necessários.

Foi dentro desta lógica que nos pareceu merecer especial atenção a criação de um imposto sobre o valor dos prédios, no lugar da contribuição predial actual, e a manutenção de derramas, com novas bases de tributação²⁷: num caso e no outro, com os méritos (e as limitações) que serão analisados nos números seguintes²⁸.

Para além dos seus méritos próprios, a criação ou a manutenção destas figuras, sem qualquer hiato, evitaria que com a reforma fiscal houvesse, embora temporariamente, uma acentuação ainda maior do desequilíbrio já hoje existente

26 Foi a conclusão a que chegaram também os consultores que, ao abrigo de cooperações do FMI e da OCDE, se debruçaram sobre o nosso país, encarando desde um imposto de captação ("poll tax") ou um imposto sobre o rolo dos salários ("payroll tax") até a impostos locais sobre a generalidade do consumo, passando pela aplicação de impostos específicos sobre os consumos de bebidas alcoólicas ou de tabaco ou pela tributação de combustíveis (M. Casanegra de Jantscher, Mário Teljeiro e Alfred Dalton, *Reform of Income Taxation in Portugal*, Fiscal Affairs Department, FMI, Washington, Novembro 1985 e David King, *Tax Reform and Local Government Finance in Portugal*, cit., e *The Proposed Reform of Local Taxation in Portugal: A Comment*, Stirling, Setembro 1987 (tal como o primeiro, para a OCDE).

27 Não nos parecendo já que se justificasse a procura de qualquer alternativa para o imposto de mais-valia: não devido à sua pequena importância reditícia (susceptível de ser aumentada), mas por não apresentar características que o recomendem de um modo especial como forma de tributação autárquica.

É bem diferente a situação do 'velho' encargo de mais-valia (cfr.artº 17º da Lei nº 2030, de 22 de Junho de 1948 e artºs 78º e ss. do Decreto nº 43587, de 8 de Abril de 1961), sem dúvida uma forma especialmente adequada de comparticipação dos cidadãos no pagamento de benefícios que auferem da colectividade (em muitos casos das autarquias), em obras e aprovações urbanísticas valorizadoras dos seus terrenos. Trata-se, por isso, de uma forma de financiamento cuja utilização deverá ser mesmo incentivada, nos casos agora previstos e talvez também com um alargamento a outros casos de valorizações prediais.

28 Além dos méritos económico-financeiros e políticos que procuraremos sublinhar, são figuras através das quais se contribuirá para dar cumprimento ao artº 255º da Constituição Portuguesa, segundo o qual "os municípios participam, por direito próprio e nos termos definidos pela lei, nas receitas provenientes dos impostos directos"; parecendo-nos já duvidoso que esteja a dar-se este cumprimento através da participação no FEF, alimentado tanto por impostos directos como também (por certo em maior medida, no caso português) por impostos indirectos (cfr. Canotilho e Vital Moreira, ob. cit., p. 407): não tendo então sentido útil a referência expressa aos impostos directos.

na estrutura do financiamento das autarquias portuguesas²⁹; podendo acrescentar-se, por outro lado, as sensíveis vantagens de aceitabilidade e administrativas de impostos (ou sucedâneos próximos) que os contribuintes e os agentes da administração já conhecem de longa data: na linha, bem comprehensível, de que "a good tax is an old tax"³⁰.

3.3. A criação de um imposto sobre o valor dos prédios

Independentemente da questão do financiamento autárquico, a criação do IRS e do IRC levantava o problema de saber se os rendimentos a integrar nos englobamentos deveriam ser apenas rendimentos monetários (ou equivalentes) recebidos com o arrendamento de prédios, ou também rendimentos normais ("imputed rents"), designadamente em relação a prédios não arrendados.

Desde o início dos seus trabalhos, a Comissão da Reforma Fiscal orientou-se no sentido de, de um modo geral, integrar no IRS e no IRC apenas rendimentos realmente auferidos: apontando, em relação à tributação predial, para a integração apenas das rendas recebidas por prédios arrendados (ou situações equivalentes)³¹.

Aceitando-se esta posição, não se desconheceram as razões teóricas que apontam no sentido de serem tributadas também as utilidades conferidas pela propriedade dos bens. Mas foi-se sensível à dificuldade (ou mesmo à impossibilidade) de alargar a tributação às utilidades proporcionadas por todos os tipos de bens: que, na mesma lógica, não deveriam ser apenas os prédios, mas todos os demais imóveis e todos os móveis (incluindo jóias, objectos de arte, objectos domésticos e tantos outros).

Reconhecendo-se a impossibilidade ou a inconveniência de tributar todas as utilidades - e, de facto, não se pôs a hipótese de tributar quaisquer outros tipos de utilidades - restringiu-se a aplicação do IRS e do IRC, em relação aos prédios, a um

29 Podendo tratar-se de hiatos de difícil recuperação: como seria o caso, segundo Julgamos, de durante algum tempo o rendimento ou o valor de um número apreciável de prédios passar a escapar totalmente às malhas do fisco português (ver *infra* a n.º 40).

30 Conforme recorda Owens, na sua análise da situação portuguesa (*loc. cit.*, p. 19).

31 Ver a Exposição de Motivos, *cit.*, nº 1.9.5 (também o nº 1.2).

campo bem identificado e onde não se verificariam desigualdades injustificáveis em relação a outros valores: o dos rendimentos "decorrentes da locação, total ou parcial, de prédios rústicos ou urbanos e da cessão de exploração de estabelecimentos comerciais ou industriais, incluindo a dos bens móveis naqueles existentes" ³². Fica-se, assim, no mesmo plano que em relação às outras fontes de rendimentos, tributando-se em IRS e em IRC os rendimentos reais por elas proporcionados e não a mera utilidade ligada à sua propriedade.

Com esta opção, abriu-se já em grande medida o caminho para que sobre a generalidade dos prédios - com maior relevo, sobre os prédios não arrendados - recaisse um imposto patrimonial ³³. Naturalmente, também em relação a um imposto desta natureza pode ser dito que ficam de fora, por dificuldades de conhecimento ou por outras razões, muitas situações de propriedade em relação às quais não há nenhuma tributação. Mas além de se tratar de uma desigualdade que choca menos aqui do que num imposto com as preocupações de pessoalização do IRS, deve salientar-se que a tributação do património predial, mais do que na lógica do princípio da capacidade de pagar, pode encontrar justificação na lógica do princípio do benefício, na medida em que os proprietários de prédios são especiais beneficiários de infraestruturas e serviços, muito onerosos, que a colectividade lhes proporciona ³⁴.

32 Constituindo novidade em relação à situação actual, que, na mesma lógica, não carece de qualquer explicação, a inclusão dos rendimentos resultantes do arrendamento de prédios rústicos (cfr. Projecto da Comissão da Reforma Fiscal, cit., p. 47).

33 Numa inovação para que se orientaram também, em relação ao nosso país, a missão do Fundo Monetário Internacional e o consultor da OCDE, cits..

34 Ver por ex. Musgrave e Musgrave, ob.cit., pp. 460, não deixando todavia de chamar a atenção para as limitações que se levantam.

Um imposto sobre o valor dos prédios tanto pode incidir sempre sobre os proprietários (ainda, eventualmente, titulares de direitos limitados de propriedade ou possuidores) mesmo que seja outrem a utilizá-los, como sobre os seus utilizadores, que tanto podem ser os proprietários como outras pessoas, nos casos de arrendamento (ou outra forma de cedência). Nos países da OCDE há experiências nos dois sentidos (cfr. OCDE, *Taxes on Immovable Property*, Paris, 1983, quadro 3.9, p. 67), embora com prevalência clara da incidência sobre os proprietários (sendo exceções a "laxe d'habitations" francesa e as "rates" que se mantêm no Reino Unido).

Na nossa análise vamos ter em conta apenas a primeira hipótese. Embora reconhecendo os méritos da segunda (alguns dos quais virá a propósito referir em alguns passos deste artigo), julga-se deverem prevalecer os da primeira, incluindo a maior aceitabilidade e a mais fácil e segura administração de um imposto que no nosso país ficaria aliás assim mais na linha da actual contribuição predial; devendo salientar-se, ainda, que os prédios são sempre valorizados com a generalidade dos benefícios proporcionados pela colectividade aos seus utilizadores.

Ligada a esta opção em relação à incidência legal está, naturalmente, a difícil e discutida questão da repercussão da tributação predial, que não é objecto da análise deste artigo: retendo dela, apenas, que em condições mais frequentes de elasticidade da oferta e da procura dos prédios, de mobilidade dos factores de produção e, ainda, de algumas diferenças

Esta consideração, a par de dificuldades administrativas e graves riscos de evasão que resultariam de haver ou não tributação consoante os prédios não estivessem ou estivessem arrendados, apontava ainda no sentido de a tributação predial recair sobre todos os prédios. Naturalmente, com esta solução ficou em aberto uma outra preocupação, a de não sobrecarregar tributariamente quem recebe rendimentos de prédios arrendados³⁵, para a qual importava encontrar uma solução adequada.

Uma primeira razão para a tributação dos patrimónios prediais está, assim, ligada a uma opção de base tomada em relação ao IRS e ao IRC. Mas é uma tributação que apresenta também razões justificativas próprias, designadamente como fonte de receita das autarquias.

Trata-se, desde logo, de uma forma tributária que, embora nova no nosso sistema fiscal, surge na sequência de uma tradição muito longa no sentido de se tributarem os rendimentos prediais normais³⁶ e de uma prática (bem mais recente) de constituir uma receita municipal (desde a primeira lei das finanças locais, de 1979)³⁷. Na linha do que se assinalou no número anterior, a tradição

nos pesos das tributações, será de esperar que venha a ser distribuída entre os proprietários, os utilizadores e, sendo o caso, os consumidores de bens neles produzidos (ver, em síntese de uma bibliografia muito extensa, G. A. Hughes, *Housing and the Tax System*, em G. Hughes e G. Heal eds., *Public Policy and the Tax System*, George Allen & Unwin, Londres, 1980, cap. 3 e ainda mais recentemente, com um alargamento do modelo, Chian Lin, *A General Equilibrium Analysis of Property Tax Incidence*, em *Journal of Public Economics*, vol. 29, 1986, pp. 113-32).

35 Verificando-se então uma distorção no mercado em relação à generalidade das demais formas de aplicação do aforro, como são os casos, por exemplo, de o aplicar em depósitos ou títulos, não estando estes valores patrimoniais sujeitos a tributação: apenas os rendimentos monetários, v.g. juros e dividendos, por eles proporcionados (devendo, como é óbvio, ser igualmente evitadas outras formas de 'dupla tributação' que poderão surgir nestes casos).

Trata-se de dificuldade que não se levantaria com um imposto incidente sobre os utilizadores dos prédios.

36 O que é recente, apenas da reforma fiscal dos anos 60 (com o Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei nº 45/104, de 1 de Julho de 1963) é a tributação de algumas rendas prediais efectivas: as que resultam do arrendamento de prédios urbanos (mantendo-se nos demais casos a tributação de rendimentos normais).

37 Constituindo além disso uma receita fiscal com a maior tradição como fonte de receita fiscal autárquica na generalidade dos países da OCDE, em alguns dos quais representa a sua parcela mais significativa: casos da Austrália, dos Estados Unidos, da Holanda e da Nova Zelândia (ver *Taxes on Immovable Property*, cit., quadro 1.2, p.15).

Assim acontecia também, tradicionalmente, na Irlanda e no Reino Unido (tal como na Austrália e na Nova Zelândia, com a designação de "rates"), onde atingia mesmo as percentagens mais elevadas como fonte tributária das autarquias. Mas recentemente, depois de as "rates" irlandesas terem sido suspensas, no Reino Unido foi iniciado um processo conducente à substituição de grande parte das "rates" (na Escócia em 1989 e na Inglaterra e no País de Gales a partir de 1991; não estando nada previsto para a Irlanda do Norte) por um

assim existente tornará especialmente fácil e aceitável a aplicação do novo imposto, não obstante o seu significado reditício: perto de um terço do total actual (ou de metade, não considerando a sisa) das receitas fiscais dos municípios portugueses³⁸.

No sentido de a tributação predial ser uma fonte de receita autárquica, pode apontar-se, depois, a circunstância de grande parte dos investimentos e de outras despesas das autarquias portuguesas (v.g. dos municípios) ser feita em infraestruturas e serviços que beneficiam e valorizam os prédios³⁹. Trata-se,

imposto de captação (um "poll tax", aparecendo todavia designado como 'taxa comunitária': "community charge").

Trata-se, sem dúvida, de experiências interessantes a seguir, levando num caso a uma maior dependência do orçamento estadual e nos casos da Grã-Bretanha à substituição por uma forma tributária que, embora com virtualidades inquestionáveis como fonte de tributação local (mesmo em geral, pela sua relativa neutralidade na afectação dos recursos: cfr. C. Foster, R. Jackman e M. Perlman, *Local Government Finance in a Unitary State*, George Allen & Unwin, Londres, 1980, pp. 220-2 e King, *Fiscal Tiers...*, cit. cap. 6), se distribui em princípio de um modo regressivo sobre os cidadãos. Embora se pense que esta regressividade possa ser muito atenuada (ou mesmo evitada) através de deduções admitidas pela "community charge" (Her Majesty's Stationery Office (HNSO), *Paying for Local Government*, pp. 24-6, n°s 3.33 a 3.38 e David King, *Accountability and Equity in British Local Finance - The Poll Tax*, comunicação apresentada no Seminário Internacional da ACIR, *Setting New Agendas for Intergovernmental Decentralization: The International Experience*, Washington, 22-24 de Fevereiro de 1988, a publicar, em ed. de Robert Bennett, pela Oxford University Press), seriam de esperar as críticas que, a esse e a outros propósitos, têm sido feitas à nova figura tributária (ver por ex. Rita Hale, *Defence of Taxes and Poll Tax: Some Initial Analysis*, ambos em *Public Finance and Accountancy*, Junho de 1985, John Muellbauer, em *Lloyd's Bank Review*, Outubro de 1987 e Glen Bramely, Gordon Hamilton, Julian Le Grand e William Low, *How Far is the Poll Tax a 'Community Charge'? The Implications of Service Usage Evidence*, comunicação apresentada no Seminário Internacional do CIFREL, *Local Government Finance in the Theory and in the Current Applied Research: The International Experience*, Ferrara 16-17 de Setembro de 1988).

Está prevista, por outro lado, a introdução de impostos sobre os patrimónios prediais, como forma de financiamento autárquico, em Espanha e em Itália.

No caso espanhol trata-se de transformar uma tributação do rendimento numa tributação do valor dos prédios (podendo todavia pôr-se a dúvida sobre se aquela não seria já uma forma indirecta de tributar esse valor: conforme se considerou em OCDE, *Taxes on Immovable Property*, cit.). A nova figura consta já de um projecto apresentado no Parlamento, de "Ley Reguladora de las Haciendas Locales" (*Boletín Oficial de las Cortes Generales. Congreso de los Deputados* nº 85.1, de 8 de Junho de 1988).

No caso italiano trata-se de uma iniciativa sem antecedentes próximos, havendo apenas a (má) experiência de outras formas tributárias e (principalmente) de uma excessiva dependência das transferências do Estado (ver as comunicações de Giancarlo Pola, *Recent Trends in the Italian Local Government Finance: What Lessons for Portugal* e Mario Rey, *Taxation on Immovable Property and Local Finance: The Italian Case*, nesta edição, ou ainda por ex: Giorgio Stefani, *Economia della Finanza Pubblica*, 4^a ed., CEDAM, Pádua, 1987, pp. 414-17).

38 Podendo esperar-se que a tributação do património predial venha a corresponder, em termos de receita, à actual tributação dos rendimentos prediais. Naturalmente, com a possibilidade de actualização das rendas e das avaliações é de esperar que a receita venha a aumentar, mas trata-se de actualização - desejável a diferentes títulos - que teria essa consequência mesmo sem a introdução do novo imposto.

39 Segundo uma amostragem a que se procedeu na Comissão de Coordenação da Região Centro, com um levantamento no distrito de Castelo Branco, 33,3% das despesas de capital dos municípios é em saneamento (incluindo o abastecimento de água) e 33,1% em estradas e arruamentos, todas elas com ligação estreita à valorização e à utilização de prédios: sendo de esperar que muito em breve, com a desclassificação de estradas prevista no Plano Rodoviário Nacional, venham a ser ainda bem mais significativos os investimentos do segundo tipo.

assim, de um forma tributária justificável à luz do princípio do benefício, que pode ter especial justificação e aplicabilidade no campo da tributação autárquica⁴⁰.

Nesta linha, como forma de tributação do património justificável à luz do princípio do benefício, comprehende-se ainda que a contribuição se situe, como receita municipal, a par da outra forma de tributação do património existente no direito português, o imposto sobre os veículos, justificável também, em boa medida, como contrapartida das infraestruturas e dos serviços, cada vez mais da responsabilidade autárquica, de que beneficiam os utilizadores das vias públicas⁴¹.

Naturalmente, nesta lógica a tributação predial será de mais difícil aceitação em países onde as autarquias estejam mais envolvidas em outros tipos de apoios, por exemplo de educação ou de assistência (como é o caso da Grã-Bretanha, estando aqui uma razão importante para as reservas que eram levantadas em relação às "rates": ver King, *Accountability and Equity*..., cit., designadamente o quadro 1).

De qualquer modo, não sendo uma forma de financiamento exclusiva (ou sequer predominante), poderá justificar-se mesmo então na lógica de alguma intervenção favorecedora dos proprietários (ou utilizadores) dos prédios.

40 Ver por ex. de novo Musgrave e Musgrave, ob. cit., pp. 502-3.

É à luz do princípio do benefício que se explica que sejam tributados por um imposto predial mesmo titulares de prédios que, no conjunto dos seus rendimentos, ficam abaixo do limiar mínimo a partir do qual se aplica um imposto pessoal (no nosso país, o IRS).

De facto, a inclusão neste imposto dos rendimentos normais dos prédios não arrendados levaria a que muitos titulares de prédios deixassem de ser tributados: todos aqueles que, tendo prédios proporcionando colectas superiores à 'isenção de rendimentos mínimos' (actualmente 1 000\$00, valor que deverá ser mantido com a nova contribuição predial) tivessem todavia um rendimento global inferior ao limite a partir do qual o IRS começa a ser devido.

Seria sem dúvida justo que não o pagassem, estando em causa uma tributação pessoal. Mas pode entender-se, na lógica do princípio do benefício, que qualquer titular de prédios pague alguma contrapartida pelos benefícios que recebe com infraestruturas e serviços que a colectividade lhe proporciona (construindo e matendo arruamentos e esgotos, fornecendo água, policiando, combatendo incêndios ou ainda por exemplo recolhendo o lixo). Trata-se de despesas que beneficiam directamente os utilizadores e não os proprietários, quando há separação das duas figuras, mas, conforme se sublinhou já, estes são sempre beneficiados com a valorização proporcionada aos prédios.

Pode acrescentar-se, ainda, que sendo as propriedades bens escassos e com uma função social e económica a desempenhar, se comprehende que a sua tributação deva constituir uma motivação, por pequena que seja, no sentido da sua utilização (pelo próprio ou cedendo-o a outrem), deixando de ser indiferente manter por exemplo um prédio desabitado ou um terreno por cultivar: ainda que, tendo em conta outros interesses a atender, a tributação represente um encargo relativamente leve e sejam por consequência diminutos os efeitos reconhecidos no sentido apontado (cfr. Nathaniel Lichfield e Haim Darin-Drabkin, *Land Policy in Planning*, George Allen & Unwin, Londres, 1980, pp. 210-14 e os testemunhos incluídos em ADEF, *Les Enjeux de La Fiscalité Foncière*, Económica, Paris, 1983).

A lógica do benefício, acrescida do facto de se tratar de uma fonte de receita das autarquias (e não do Estado) justifica ainda, por fim, que não deve de ser paga contribuição predial por prédios próprios a adstritos ao exercício de uma actividade económica (tal como tem acontecido, até agora, nos termos do § 1º do artº 3º do Código da Contribuição Predial).

41 Em Portugal temos este imposto a par de outros impostos, sobre os veículos (caso do IVVA, sobre a venda dos veículos automóveis) ou sobre a circulação (v.g. sobre os combustíveis), que encontram a mesma base de justificação e cuja receita reverte para o Estado.

Compreende-se que assim aconteça, dado que - além das suas necessidades redditicias - compete e continuará a competir sempre à administração central uma grande parcela das responsabilidades viárias do país.

O que já não se comprehenderá, na mesma lógica, é que haja um desequilíbrio tão grande como o actual na repartição dos vários impostos: por exemplo em 1986, enquanto o imposto autárquico sobre os veículos proporcionou menos de 2 milhões de contos (quadro V),

Em quarto lugar, neste agrupamento de razões no sentido de a contribuição predial constituir uma receita autárquica, pode apontar-se a ligação indissociável e facilmente identificável dos prédios ao espaço de cada autarquia: diferentemente do que pode acontecer por exemplo com os rendimentos do trabalho, em relação aos quais pode não haver uma ligação necessária e facilmente identificável com cada espaço autárquico. Além de poderem evitar-se, por consequência, difíceis problemas de identificação e de fraude fiscal, é assegurada assim a lógica de contrapartida, na linha do princípio do benefício, que se justifica que esteja em grande medida na base da tributação local⁴².

Como quinto elemento favorável, pode apontar-se depois a repartição comparativamente equilibrada que a tributação predial parece ter no espaço geográfico português⁴³.

Deste maior equilíbrio espacial pode ter-se noção - embora de um modo não perfeito - através do apuramento dos coeficientes de variância da receita da actual contribuição predial entre os municípios e os distritos do país, em confronto com os coeficientes de variância dos demais impostos (quadro VI).

a tributação dos combustíveis terá proporcionado mais de 100 e o IVVA perto de 25 milhões (podendo dizer-se, pois que "Portugal's Tax on petrol is very heavy, its tax on new vehicles is heavy, while its vehicle license fees are exceptionally light" (King, *Tax Reform...*, cit., p.53).

Deve acrescentar-se, aliás, que a ligação ao território - importante na escolha dos impostos autárquicos, conforme se sublinhará de seguida no texto - seria mais clara com um imposto sobre os combustíveis, na medida em que os utilizadores das vias têm de comprar combustível nos espaços onde circulam (não sendo tão seguro que circulem nos domicílios indicados dos seus proprietários). Embora com dificuldades e limitações, atendendo designadamente à pequena dimensão dos municípios portugueses, poderá ser uma hipótese a ponderar em futuras alterações do sistema de financiamento autárquico (ver de novo King, loc. cit. e, numa análise em alguma medida paralela, Manuel Porto, *A Coordenação Fiscal dos Transportes Rodoviários Internacionais*, separata do Boletim de Ciências Económicas da Faculdade de Direito de Coimbra, vol. XIV, Coimbra, 1972).

42 Sobre esta razão de preferência ver por ex. Joseph Comby e Vincent Renard, *L'impôt Foncier*, Presses Universitaires de France, col. Que sais-je?, Paris, p. 113.

43 Um julzo no mesmo sentido não é feito por King em relação ao Reino Unido, com base na análise da sua dissertação de doutoramento (*The Distribution of Taxable Resources Between Regions and Local Authorities*, University of York, 1971).

Quadro VI

Coefficientes de variância (1986)

Impostos	por concelho	por distrito
Predial	337,1	162,5
Veículos	347,4	156,1
Mais-Valias	294,6	122,5
Sisa	299,2	152,4
Industrial	693,6	217,8
Profissional	942,2	271,6
Capitais	377,4	122,6
Complementar	689,2	241,2
Suces. e doações	1 417,2	376,1
Total	642,6	201,0

Fonte: Informação da Direcção Geral das Contribuições e Impostos

Verifica-se, assim, que a contribuição predial actual figura, a par de outros três impostos municipais (o imposto sobre os veículos, o imposto de mais-valias e a sisa), entre os impostos com um coeficiente de variância mais reduzido. Tal não significa que uma distribuição igualitária pelos municípios fosse uma distribuição adequada na repartição de impostos que, embora devendo visar a promoção de um maior equilíbrio no conjunto do país, não podem deixar de ter em conta as necessidades bem diferentes de cada um deles (entre outros factores, de acordo com as populações a satisfazer). Mas é pelo contrário de julgar que com a concentração das outras formas tributárias indicadas, além de não se terem em conta estas necessidades, se estaria a contribuir para o agravamento inconveniente dos desequilíbrios já hoje existentes no nosso país.

Por fim, como elementos negativos de um imposto sobre o património predial como receita dos municípios portugueses, poderão apontar-se a sua baixa elasticidade em relação ao rendimento e o elevado custo administrativo da sua aplicação ⁴⁴.

44 A tributação predial tem sido criticada também pela sua alegada regressividade (ver por ex. W. Gillespie, *Effects of Public Expenditures on the Distribution of Income*, em Richard Musgrave ed., *Essays on Fiscal Federalism*, Washington, 1965, Dick Netzer, *Economics of the Property Tax*, The Brookings Institution, Washington, 1966 e Joseph Pechman e Benjamin Okner, *Who Bears the Tax Burden?*, The Brookings Institution, 1974). Mas além de estudos posteriores não terem confirmado esta convicção (cfr. Henry Aaron, *A New View of Property Tax Incidence*, em *Papers and Proceedings* da American Economic Association, vol. 64, 1974, pp. 212-21 e *Who Pays the Property Tax. A new View*, The Brookings Institution, Washington, 1975; ainda, em apreciações de síntese, Richard Aronson e John Hillyer, *Financing States and Local Government*, The Brookings Institution, 4^a ed., Washington, 1986, pp. 123-6, David Davies, *United States Taxes and Tax Policy*, Cambridge University Press, Cambridge, 1986, pp. 255-65 e C. Brown e P. Jackson, *Public Sector Economics*, 3^a ed., Basil Blackwell, Oxford,

Em termos de elasticidade, é de esperar um comportamento na linha do que acontece actualmente com a contribuição predial (ver o quadro VII):

Quadro VII

Valores de elasticidade (PIB a preços correntes do mercado)

	1972-82	1972-85*
Contribuição predial	0,613	0,62
Contribuição industrial	1,437	1,35
Imposto profissional	1,449	1,39
Imposto de capitais: secção A	4,307	
secção B	2,121	
secção A + B	2,219	2,24
Imposto complementar	1,690	1,48
Imposto de mais-vallas	0,919	
Imposto de selo	1,254	1,35
Imposto sobre sucessões e doações	0,511	0,68
Sisa	0,803	0,82
Imposto sobre veículos	0,819	0,74
Imposto de transacções	1,343	1,25

*Tendo havido mudança na base estatística, os valores de 1972-85 são uma média ponderada das elasticidades entre 1972 e 1982 e entre 1983 e 1985.

Fonte: INE, *Estatísticas das Contribuições e Impostos* e Banco de Portugal, *Relatórios*.

Pode constatar-se, pois, que as receitas da tributação predial têm uma elasticidade baixa, muito abaixo de um. Sem dúvida, para este comportamento contribuem razões institucionais portuguesas, designadamente o congelamento das rendas até há pouco tempo e a enorme desactualização nas avaliações prediais, podendo esperar-se que, com alterações legislativas recentes e algum progresso próximo nas avaliações, venha a verificar-se um desenvolvimento significativo da situação. Mas além de poder esperar-se também que um melhor funcionamento do mercado, dinamizando a oferta, não leve a subidas tão acentuadas das rendas novas, não pode desconhecer-se que as razões institucionais que, de um modo mais ou menos sensível, levam a que sejam menos elásticas as receitas da tributação

1986, pp. 221-4; estando em causa, naturalmente, o modo como a tributação acaba por se repercutir), trata-se de preocupação que pode ficar secundarizada num imposto assente antes na lógica do princípio do benefício.

predial, são comuns a todos os países⁴⁵, por muito que se caminhe no sentido do funcionamento do mercado e da actualização das avaliações⁴⁶.

De qualquer modo, há que providenciar no sentido de que uma melhoria sensível nos sistemas de avaliações, reduzindo os custos administrativos da tributação predial, leve também a uma maior prontidão e a uma maior regularidade nos resultados apurados. Está aqui, sem dúvida, uma dificuldade decisiva a ultrapassar⁴⁷, devendo contudo esperar-se, com técnicas e rationalizações administrativas de que hoje em dia poderá dispor-se, que muito em breve possam ser assinalados progressos importantes a este propósito⁴⁸.

45 Levando a que sejam muito maiores as dificuldades financeiras das autoridades locais de países onde tem prevalecido esta forma de financiamento (OCDE, *Taxes on Immovable Property*, cit.).

Em grande medida pela circunstância referida, a par do crescimento do relevo de outras formas tributárias, é impressionante a quebra que ao longo das décadas a tributação predial vem registando: descendendo, por ex. entre 1900 e 1977 nos Estados Unidos de 51,4 para 5% e no Japão de 29,5 para 8,2%, e entre 1913 e 1977 em França de 11,6 para 2,9% e na Alemanha de 8,3 para 2,8% (cfr. Jean-Louis Guigou e Jean-Marc Legrand, *Fiscalité Foncière. Analyse Comparée des Pays de l'OCDE*, Economica, Paris, 1983). Em Portugal, depois de em 1948 a percentagem em análise ter sido de 14,7, em 1977 já era de 2,1% (verificando-se a partir de então alguma estabilização: cfr. INE, *Estatísticas das Contribuições e Impostos*).

Tinha consequentemente mais sentido em décadas anteriores a má vontade revelada em relação a esta forma de tributação, reconhecendo por ex. J. Peter Jensen, em 1931, que "if any tax could have been eliminated by adverse criticism, the general property tax should have been eliminated long ago. One searches in vain for one of its friends to defend it intelligently" (*Property Taxation in the United States*, University of Chicago Press, Chicago, 1931), afirmando por seu turno Netzer, trinta e cinco anos depois, tendo igualmente em conta o caso americano, que "during the past century, no major fiscal institution, here or abroad, has been criticized at such length and with such vigor" (ob. cit., p. 1, onde acrescenta que, todavia, "no major fiscal institution has changed so little in modern times...").

E, de facto, alguma literatura mais recente aponta no sentido da manutenção de algum relevo, com vocações determinadas, para a tributação predial (ver por ex. Dick Netzer, *Property Tax a Generation Hence*, comunicação apresentada na Conferência da TREM, 1979, Roy Bahl, *Property Taxation in the 1980's*, Lincoln Institute of Land Policy, Tax Policy Roundtable, *Property Tax Papers Series*, Cambridge, Mass., 1979 e Arthur Lynn, Jr., *The Property Tax in the 1980's: Evolution or Devolution?*, em George Break ed., *State and Local Finance. The Pressures of the 1980's*, The University of Wisconsin Press, Londres, 1983, cap. 10).

46 Trata-se de uma limitação especialmente grave no nosso país, onde, sendo o nível das despesas feitas pelas autarquias ainda muito baixo, se torna mais premente um acréscimo assinalável nos próximos anos.

Os cálculos do quadro VII foram feitos sem ter em conta algumas alterações de taxas entretanto ocorridas. Mas a própria probabilidade de alteração das taxas dos diferentes impostos está naturalmente ligada, no nosso país tal como nos demais, a circunstâncias institucionais, parecendo-nos por isso mais correcto endogeneizar esta variável, quando se pretende perspectivar o futuro.

47 Conforme reconhece por ex. Davies, "the most serious problem associated with the property tax is inaccurate assessment" (*United States Taxes...*, cit., p. 253; ou ainda por ex., exprimindo a mesma preocupação, Aronson e Hillel, ob. cit., pp. 128-34).

48 Parecendo merecer uma atenção especial a experiência dinamarquesa (ver Anders Muller, mais recentemente *Property Taxation and Valuation*, nesta edição, e *Land Information Systems and Taxation of Properties in Developing Countries - a Pragmatic Approach*, em World Congress III of Computer Assisted Valuation and Land Information System, Harvard Law School, Cambridge, USA, Agosto 1988). Sobre alguns dos aspectos mais

Conseguindo-se assim uma correção e uma justiça maiores nas avaliações, poderá contribuir-se igualmente para que a tributação predial passe a ser melhor aceite (não obstante algum aumento geral do seu peso).

3.4. A manutenção de derramas, com novas bases de tributação

As globalizações do IRS e do IRC põem também em causa, como vimos, a manutenção das actuais derramas, recaíndo sobre dois impostos, a contribuição predial e a contribuição industrial, que deixam de ser apurados⁴⁹.

Deve reconhecer-se, todavia, que ficaria assim em causa uma figura de inegável mérito no financiamento das autarquias.

Desde logo, constitui elemento favorável a sua tradição, neste caso de muitas décadas⁵⁰, facilitando a aceitabilidade e a aplicação do imposto: mesmo tratando-se de um imposto significativo em termos de receitas, proporcionando agora mais de um sexto das receitas fiscais das autarquias (quase um quarto, não considerando a sisal).

A própria natureza das derramas, recaíndo sobre a colecta de impostos principais, é por si mesma um factor de simplificação. Poderão não ser por isso tão sentidas como figura autárquica, designadamente se for o Estado a responsabilizar-se sobre a totalidade dos procedimentos administrativos conducentes à sua cobrança (diminuindo, por isso, o sentimento de "accountability" sublinhado atrás). Mas sem dúvida a simplificação conseguida constitui uma importante vantagem de ordem geral, com a redução sensível dos custos de administração.

relevantes da situação portuguesa ver as comunicações de António Cardoso, A. Serras Mendes e Dimas Veigas, J. Lavadinho Leitão e J. Carneiro do Amaral, R. Galiano Barata Pinto e Rui Morais, também nesta edição.

⁴⁹ Não tendo obviamente sentido, quando se visa uma maior simplificação, apurar colectas só para efeitos de aplicação de derramas.

⁵⁰ No período da vigência das disposições fiscais do Código Administrativo, a par do imposto de comércio e indústria e de vários adicionais. A extensão das derramas à contribuição industrial, em 1979, foi feita alláás quando os municípios deixaram de dispor de duas formas tributárias - o imposto de comércio e indústria e um adicional - que recalham tradicionalmente sobre a colecta da contribuição industrial.

Sendo desejável reforçar o sentimento de empenhamento e responsabilização autárquicos, com formas tributárias na lógica do princípio do benefício, poderá acontecer que com as derramas não se consigam situações de contrapartida como as verificadas agora com a tributação predial⁵¹. Aliás, pela sua configuração própria as derramas não poderão deixar de estar associadas à lógica dos impostos sobre que recaem, que poderá ser antes (e é-o, de facto, com o IRS) uma lógica de capacidade de pagar. Mas no caso das derramas - seja qual for a sua base de incidência - a ideia de contrapartida e responsabilização é marcada fundamentalmente pela circunstância de o seu lançamento depender em cada ano da iniciativa dos eleitos autárquicos, chamados a julgar da vangagem do esforço financeiro complementar que os municíipes serão obrigados a fazer⁵².

Para além destas virtualidades, ligadas às derramas em geral, outras eventuais virtualidades estariam já ligadas às novas bases sobre que pudessem vir a recair. Também aqui, não vamos todavia encarar todas as hipóteses possíveis, independentemente de qualquer Juizo que sobre elas viesse a ser formulado: cingindo-nos, numa primeira aproximação, às oportunidades abertas com a reforma fiscal que está em curso.

Uma primeira hipótese, com a tradição do regime do Código Administrativo, seria a de instituir derramas sobre o novo imposto sobre o valor

51 Dada a importância da intervenção das autarquias portuguesas beneficiando os donos (ou utilizadores) de prédios.

52 Sendo reforçados assim, em relação à mera existência de receitas próprias (identificadas) das autarquias, os objectivos de eficiência e políticos que a participação autárquica desejavelmente pode atingir (recordar-se o que dissemos em 3.1). Conforme foi sublinhado de um modo expressivo no Relatório Layfield, deve ter-se "a financial system based on a clear identification of responsibility for expenditure and for the taxation to finance it", de tal modo que "whoever is responsible for deciding to spend more or less money in providing a service is also responsible for deciding whether to raise more or less in taxation" (tratou-se de um influente relatório, publicado em Maio de 1976, elaborado por uma Comissão de Inquérito a que havia sido cometido o encargo de "rever todo o sistema de financiamento dos governos locais em Inglaterra, Escócia, País de Gales, e fazer recomendações"). Trata-se, naturalmente, de preocupações sentidas também em muitos outros países, como são os casos da Itália (recordem-se as referências da n.º 37) ou ainda por ex. da Espanha, designadamente em relação às regiões (ver J. Solé-Vilanova, *Regional Finance in Spain: Is Fiscal Responsibility the Missing Element?*, comunicação apresentada no Seminário da ACIR, *Setting New Agendas for Intergovernmental Decentralization: The International Experience*, Washington, 22-24 de Fevereiro de 1988, a publicar, em ed. de Robert Bennett, pela Oxford University Press).

dos prédios. Não nos parece, todavia, que para além da tradição algo mais recomende agora esta incidência⁵³.

Desde logo, revertendo o novo imposto predial para as autarquias, o lançamento de derramas apenas faria aumentar a receita obtida, com um resultado que pode ser conseguido, sem qualquer custo adicional, através de uma taxa mais elevada da contribuição autárquica⁵⁴. Como elemento distintivo - e sem dúvida importante - poderia sublinhar-se a capacidade de iniciativa autárquica que desde sempre as derramas proporcionaram: mas o mesmo resultado pode ser conseguido, de um modo muito mais simples e barato, através da possibilidade de a taxa da contribuição predial ser fixada pelas autarquias, dentro de limites correspondentes ao valor das derramas que se pretendesse admitir.

Por outro lado, importará que uma figura tributária diferente traga algo de novo, como forma de receita autárquica, em relação a impostos sobre o valor dos prédios, designadamente no sentido de compensar as suas limitações: podendo recordar-se, nesta linha, que a tributação predial (tal como, aliás, os demais impostos locais: cfr. o quadro VII) tem como limitação de especial relevo (a par do seu custo administrativo) a sua baixa elasticidade em relação ao rendimento, prejudicando a resposta a dar às crescentes necessidades financeiras dos municípios portugueses. As derramas poderiam e deveriam aparecer, pois, como uma forma de financiamento complementar que pudesse dar a tal propósito uma resposta compensatória.

Para além disso, na linha de responsabilização que a tributação local deve promover, importará que seja o maior possível o número de cidadãos por ela abrangidos, todos eles empenhados numa boa gestão autárquica: aumentando, assim, o sentido de "accountability" referido atrás. Sendo só uma minoria a pagar, será uma maioria não contributiva a empenhar-se no alargamento da intervenção autárquica (e vice-versa). Está aqui, pois, uma limitação adicional da tributação predial, que, recaindo sobre os proprietários (não seria já tanto assim com a

53 Discordando, pois, da recomendação feita por King neste sentido (*The Proposed Reform*...., cit., p.13).

54 Trata-se, naturalmente, de um reparo que poderia ser feito já hoje, desde que, em 1979, a receita da contribuição predial passou a reverter para os municípios.

tributação dos utilizadores), acaba por responsabilizar apenas um número relativamente reduzido de cidadãos das autarquias⁵⁵.

Tendo presentes os desideratos em causa - de elasticidade das receitas e de responsabilização dos contribuintes - pode ver-se que uma sua melhor satisfação poderia ser de facto conseguida no âmbito do IRS e do IRC⁵⁶.

Assim, debruçando-nos de novo sobre o quadro VII, constatamos que têm elasticidades superiores a um a contribuição industrial, o imposto profissional e o imposto de capitais (ainda o imposto complementar), sendo de esperar, por isso, que tivessem elasticidades acima desse valor derramas recaindo sobre as colectas de impostos sobre a generalidade dos rendimentos.

Por outro lado, a incidência sobre os dois novos impostos sobre o rendimento corresponderia a um alargamento do seu campo de aplicação: tendo embora bem presente que o relevo de um imposto global sobre o rendimento das pessoas singulares dependerá, a este propósito, de não se partir de uma base alta de 'mínimo de existência' (e, em geral, de compromisso fiscal).

Como elemento negativo de derramas recaindo sobre os novos impostos sobre o rendimento deve apontar-se, todavia, a concentração geográfica que deveria vir a verificar-se. Conforme tivemos ocasião de ver no quadro VI, os impostos directos têm uma grande concentração, ultrapassada apenas (entre os impostos considerados) pela do imposto sobre sucessões e doações: não parecendo que corresponda às necessidades reais dos municípios e acabando por ser, ela mesma, um inconveniente factor acentuador das desigualdades existentes no nosso país.

Tratar-se-ia, todavia, de um desequilíbrio aqui inevitável, que deveria ser compensado pelo maior equilíbrio espacial da tributação dos valores prediais e ainda, necessariamente, por alguma perequação nacional.

55 Foi esta uma das razões básicas, tendo em conta que só cerca de metade dos eleitores das autarquias locais estava obrigada ao pagamento das "rates", que levou a alguma opção das autoridades do Reino Unido a favor de um imposto de capitação (ver de novo HNSO, *Paying for Local Government*, cit., p. 24, nº 3.35 e King, *Accountability and Equity*, cit. p. 10).

56 Neste sentido nos orientámos já em *Prospects for Local Finance in Portugal*, comunicação apresentada no Seminário Internacional da ACIR, *New Agendas for Intergovernamental Decentralization: The International Experience*, Washington, 22-24 de Fevereiro de 1988 (no prelo, em ed. de Robert Bennett, a publicar pela Oxford University Press).

De muito maior gravidade, e sendo além disso evitável, é sem dúvida o desequilíbrio verificado actualmente com as derramas que recaem sobre a colecta da contribuição industrial, revertendo apenas, de um modo injustificável à luz de qualquer critério de equidade ou económico, a favor dos municípios da sede das empresas.

Assim acontece em virtude de, nos termos da legislação actual, as derramas sobre a contribuição industrial reverterem a favor dos municípios onde esta contribuição é colectada: ou seja, dos municípios onde as empresas têm a sua sede social.

Não se põe nenhum problema, como é óbvio, quando uma empresa tem toda a sua actividade produtiva no município da sede. Mas sempre que assim não aconteça é-se conduzido a situações injustificáveis, não recebendo nenhuma receita os demais municípios onde a sua produção beneficia (em muitos casos em muito maior medida) de infraestruturas e de serviços proporcionados pela colectividade. A lógica do princípio do benefício aponta ainda para que, quando haja deseconomias externas (por vezes inevitáveis), o seu causador compense a colectividade do prejuízo causado (exigindo, em muitos casos, encargos acrescidos às autarquias): papel que a derrama deveria também ajudar a preencher, mas fica comprometido se reverter apenas para o município da sede, onde as referidas deseconomias externas (v.g. de poluição) não se fazem sentir⁵⁷.

Trata-se, pois, de uma situação sem qualquer lógica de equidade ou económica, que importa que seja afastada com a actual reforma fiscal⁵⁸.

57 A possibilidade de cobrança de derramas poderá ser aliás um factor favorável de aceitabilidade de determinadas implantações produtivas, desejáveis do ponto de vista nacional mas com custos nos municípios onde são feitas.

58 A grave ilógica do sistema actual pode ser exemplificada pela situação de um município que tenha no seu espaço duas fábricas iguais, às quais preste iguais apoios em infraestruturas e serviços e com as quais sofra os mesmos efeitos de poluição, tendo todavia uma delas a sua sede social também ali localizada, enquanto a sede da segunda se localiza num município diferente. Tendo os mesmos encargos em ambos os casos, só em relação à primeira pode ter a contrapartida do lançamento da derrama. Torna-se além disso especialmente chocante que com a actividade desta segunda fábrica (incluindo a poluição) possa beneficiar o município da sede social, localizada talvez num pequeno andar, sem existir especiais encargos e sem nada poluir.

4. As soluções adoptadas na lei da reforma fiscal (Lei nº 106/88, de 17 de Setembro)

A lei básica da reforma fiscal (a Lei nº 106/88) foi entretanto publicada⁵⁹, com implicações e mesmo já com disposições relativas à tributação local.

Transformou-se assim em lei uma proposta que resultou da síntese de duas propostas anteriores, a chamada 'proposta de lei de bases' (a Proposta de Lei nº 3/V)⁶⁰ correspondendo quase na íntegra ao projecto preparado pela Comissão da Reforma Fiscal (cit.), e a chamada 'proposta de taxas' (contendo também outros elementos essenciais das novas figuras tributárias), resultante fundamentalmente de iniciativa governamental (Proposta de Lei nº 59/V)⁶¹.

No seu articulado, além da definição dos elementos essenciais dos dois impostos sobre o rendimento (o IRS e o IRC), a nova lei veio instituir, como fontes de receitas municipais, as duas figuras tributárias que temos vindo a analisar: um imposto sobre o valor dos prédios e derramas, com uma incidência diferente da das anteriores.

Fez-se assim uma opção, numa linha de continuidade, a favor de duas figuras com os méritos que procurámos mostrar: parecendo-nos, todavia, que nem sempre se terá avançado na medida desejável, estando além disso ainda em aberto pontos relativamente aos quais importará tomar as decisões mais adequadas.

4.1 A contribuição autárquica

A iniciativa da criação, a favor dos municípios, de uma contribuição sobre o valor patrimonial dos prédios (rústicos e urbanos) foi uma iniciativa originária da

59 Havia sido aprovada pela Assembleia da República no dia 21 de Julho de 1988.

60 Esta proposta, publicada no *Diário da Assembleia da República*, II Série, nº 9, de 16 de Outubro de 1987, veio substituir então uma primeira proposta (a Proposta n.º 54/IV), quase igual, que havia caducado com a dissolução da Assembleia que entretanto teve lugar.

61 Publicada no *Diário da Assembleia da República*, II Série, nº 78, de 25 de Maio de 1988.

Comissão da Reforma Fiscal⁶², com acolhimento desde a primeira proposta de lei (artº 24º) e agora na lei aprovada (artº 37º).

Em relação à incidência, dispõe-se que incide sobre o valor patrimonial dos prédios e ainda que se trata de um imposto devido pelos seus proprietários⁶³.

No que diz respeito às taxas, a lei aprovada, tendo por base a Proposta nº 59/V, veio admitir que os municípios fixem a taxa a aplicar aos prédios urbanos, entre 1,1% e 1,3% do seu valor matricial, e fixar em 0,8% a taxa a aplicar aos prédios rústicos.

Relativamente aos prédios urbanos, a lógica do princípio do benefício veio a ter assim um acolhimento acrescido, com a possibilidade de intervenção dos municípios fixando a taxa a aplicar (dentro dos limites estabelecidos na lei). Desaparecendo as derramas sobre a contribuição predial, a margem de manobra, de 1,1% para 1,3%, acaba aliás por corresponder à capacidade de iniciativa que era reconhecida com aquela figura tributária⁶⁴.

Já para a contribuição predial rústica a lei veio estabelecer apenas uma taxa, de 0,8%. Poderá dizer-se, talvez, que em relação aos prédios rústicos serão menos sensíveis as contrapartidas, em infraestruturas ou serviços (ou ligados a deseconomias externas) fornecidos pelas autarquias locais. Mas são igualmente muitos os casos em que a acção das autarquias favorece prédios rústicos, parecendo-nos que mesmo por esta razão também em relação a eles deveria ter sido admitida alguma margem de manobra para a intervenção autárquica, fixando a taxa dentro de determinados limites⁶⁵.

62 Ver o n. 1.15 da Exposição de Motivos, cit.. Também desde então o novo imposto foi designado por 'contribuição autárquica', designação à qual, segundo julgamos, deverá ser acrescentada a de 'predial' ('contribuição predial autárquica'), distinguindo-a assim de outros impostos de que as autarquias também dispõem ou poderão vir a dispor.

63 Recorde-se o que se disse na n. 34.

64 Evitando-se duplicações e custos desnecessários (recordar o que se disse supra, em 3.4).

65 Na proposta de lei espanhola a possibilidade de intervenção é admitida em relação aos dois tipos de prédios. É além disso muito maior a margem admitida, sendo as taxas básicas de 0,4% para os prédios urbanos e de 0,3% para os prédios rústicos e podendo a majoração chegar a 1,1% para os primeiros e a 0,9% para os segundos (com a particularidade interessante de, além de outros ajustamentos admitidos, as taxas que podem ser atingidas dependerem, para uns e outros prédios, da população do município) (artº 74º).

A lei veio dar ainda uma solução ao problema da distorção no mercado dos capitais que resultaria de uma aplicação em prédios arrendados estar sujeita simultaneamente à contribuição autárquica, devida pelo valor dos prédios, e ao IRS (ou ao IRC, tratando-se de entidades a ele sujeitas), em relação às rendas incluídas nestes impostos. Na Proposta de Lei 5/V previa-se apenas (no artº 24º, nº 4) que se fizesse a dedução da colecta da contribuição autárquica do rendimento colectável dos impostos globais sobre o rendimento: o que, naturalmente, não seria suficiente para evitar a distorção no mercado, penalizando quem aplicasse o dinheiro em prédios de rendimento, em relação a quem fizesse qualquer outra aplicação⁶⁶. Já na Proposta de Lei nº 59/V (nos artºs 11º, nº 3 e 15º) veio a propor-se antes a dedução colecta a colecta, solução que teve acolhimento na lei aprovada (nos artºs 14º, nº 3, em relação ao IRS, e 25º em relação ao IRC)⁶⁷.

Por outro lado, independentemente da criação da contribuição autárquica tornava-se urgente a actualização das matrizes (cujo rendimento, capitalizado, deverá servir agora de base à aplicação da nova figura tributária). Assim se

66 Recorde-se o que se disse supra, em 3.3 (v.g. na n. 35). A distorção que teria sido criada com esta 'dupla tributação económica' mereceu a crítica de J. Teixeira Ribeiro, *O Imposto Único de Rendimento Pessoal, separata do Boletim de Ciências Económicas da Faculdade de Direito de Coimbra*, vol. XXX, Coimbra, 1988.

Trata-se de distorção que se verificará em Espanha com a nova "Ley Reguladora de las Haciendas Locales", justificando-se por isso a crítica de Eugenio Simón Acosta (no cap. II, *Los Impuestos sobre la Riqueza Inmobiliaria*, do trabalho conjunto *El Proyecto de Ley Reguladora de las Haciendas Locales, Informes do Instituto de Estudios Económicos*, Madrid, Junho de 1988, pp. 41-9).

Deve notar-se, todavia, que esta 'dupla tributação' (e distorção no mercado dos capitais) se verifica num número apreciável de países. Existia allá já em Espanha, mesmo de um modo mais ostensivo, estando os rendimentos dos prédios sujeitos simultaneamente aos impostos nacionais sobre os rendimentos das pessoas físicas (IRPF) e das sociedades e às contribuições territoriais rústica e urbana. Segundo Albiñana, a alteração agora proposta "tendría la virtud de enmascarar la actual doble imposición de los rendimientos" (*Sistema Tributario Español y Comparado*, Tecnos, Madrid, 1986, p. 761), ao que Simón Acosta responde que "no nos parece ni que el enmascaramiento de una doble imposición sea una virtud (lo sería, si acaso, su eliminación), ni que el cambio de naturaleza tenga una transcendencia mucho más que formal" (loc.cit.).

67 Esta solução, sugerida por Teixeira Ribeiro para evitar a distorção em causa, era-o todavia apenas como solução de 'segundo óptimo', defendendo em primeira linha a manutenção da situação anterior, tributando-se no IRS e no IRC não só rendimentos recebidos como rendimentos normais (e não havendo, consequentemente, um imposto separado sobre os valores prediais); ou ainda, em segunda linha, a aplicação do imposto sobre o património predial apenas a prédios não arrendados.

Numa contemporização paralela à que deverá ser aceite também, em alguma medida, em relação à Intercomunicabilidade cedular das perdas, a dedução da colecta da contribuição autárquica ficou limitada ao montante da colecta do IRS do IRC correspondente aos rendimentos dos prédios ou partes dos prédios arrendados (ideia que não ficou porém correctamente formulada no nº 3 do artº 14º, em relação ao IRS).

A solução seguida em Portugal é proposta em Espanha por Simón Acosta, mas de um modo mitigado: podendo deduzir-se da colecta do IRPF a colecta da contribuição predial correspondente à aplicação da taxa mínima, mas já só do rendimento a colecta resultante de os municípios terem fixado taxas mais elevadas (loc. cit., pp. 45-47, onde expõe as suas razões).

comprende que, no seguimento já de sugestão da Comissão da Reforma Fiscal, o artº 37º da lei aprovada disponha (no nº 4) que "o Governo deverá proceder à revisão das normas de avaliação da propriedade rústica e urbana por forma a conseguir-se, com encargos administrativos mais baixos, uma determinação mais rigorosa da matéria colectável e um reforço das garantias dos contribuintes".

Trata-se de um processo de elaboração legislativa e de preparação administrativa que está em curso, mas que é delicado e moroso, pelo que não foi possível dispôr de um novo Código de Avaliações para vigorar já no próximo ano. Por isso se estabeleceu no número seguinte do mesmo artigo um sistema de actualização automática dos prédios não arrendados, a aplicar de imediato 68.

4.2. As derramas

Neste caso no seguimento apenas da Proposta de Lei nº 59/V, a lei da reforma fiscal veio admitir igualmente a possibilidade de os municípios lançarem derramas: sobre a colecta do IRC, até ao máximo de 10% (artº 38º).

Mantem-se assim uma velha tradição portuguesa, com a utilização desta forma tributária no financiamento das autarquias locais. Trata-se, por isso, de uma forma tributária de mais fácil aceitabilidade pela administração e pelos contribuintes, acrescendo esta vantagem às demais vantagens, assinaladas atrás, que as derramas podem proporcionar.

Como elemento positivo, é de referir ainda a boa elasticidade que, tendo em conta o que se passa actualmente com os impostos que recaem sobre os rendimentos inseridos no IRC (record-se mais uma vez o quadro VII), deverá ser conseguida com as novas derramas.

No reverso da medalha, poderá começar por apontar-se a limitação resultante de se terem restringido as derramas à colecta apenas de um dos novos

68 Como se diz no texto, urgia proceder a esta actualização, independentemente da criação do novo imposto (não devendo, por isso, ser assacado a este último algum aumento de tributação que possa ter lugar).

Nesta linha, já a lei do orçamento para 1988 havia determinado, no seu artº 69º, a actualização automática dos rendimentos das matrizes. É todavia de recear que, tal como em relação a esta disposição orçamental, o nº 5 do artº 37º da lei da reforma fiscal venha a quedar-se em muitos casos como 'letra morta', em virtude de os serviços de finanças não disporem de meios para lhe dar cumprimento (comprometendo, assim, não só os interesses que estão em causa com a tributação autárquica, como ainda a receita de outros impostos, municipais e estaduais, e outros interesses económicos ligados à actualização das matrizes).

impostos. Nos termos vistos atrás, com o alargamento ao IRS a ideia de responsabilização (a "accountability") ficaria reforçada na medida em que seria muito maior o número de contribuintes a sentir e a responsabilizar-se com a tributação⁶⁹; permitindo além disso este aumento da base de incidência que o mesmo volume de receitas fosse conseguido com uma taxa muito mais baixa, com as vantagens consequentes de atenuação de resistências e de diminuição de distorções. Trata-se de limitação com gravidade acrescida face à nova reforma fiscal, dado que, incidindo o IRC apenas sobre pessoas colectivas, o número de contribuintes que poderão vir a estar sujeitos às derramas (cerca de 100 mil) virá a ser muito menor do que o dos que poderiam estar sujeitos às actuais derramas sobre a contribuição industrial, aplicável também a pessoas singulares (cerca de 500 mil); acrescendo, ainda que a "accountability" seria mais sentida precisamente por pessoas singulares.

Verificar-se-á a este propósito, pois, um retrocesso muito nítido em relação à situação presente, que seria evitado com a aplicabilidade de derramas também aos cerca de 2 milhões de contribuintes que virão a estar sujeitos ao IRS⁷⁰.

69 Todos eles beneficiando, em maior ou menor medida, com as infraestruturas e os serviços prestados pelas colectividades locais.

70 Ficando-se mesmo assim muito aquém dos mais de 7 milhões de eleitores do nosso país.

Em termos de tradição, pode lembrar-se que a prática de se cobrar a favor dos municípios "uma percentagem adicional às contribuições directas do Estado" (às então indicadas ou "àquelas que as substituam"), com um máximo "anualmente fixado por lei", remonta ao Código de 1886 (artº 131º e 134º).

Olhando, por outro lado, para o que se vai passando nos demais países, será de salientar o anúncio feito em Itália, muito recentemente (cfr. *Corriere della Sera*, de 22 de Setembro de 1988), do lançamento de uma sobretaxa - uma 'derrama' - sobre o imposto único sobre o rendimento das pessoas físicas (o IRPEF), num esforço imediato (para o orçamento de 1989) de diminuição da dependência do financiamento autárquico em relação a transferências do Estado (recordar-se a n.º 37); bem como alguma reserva manifestada pela não consideração de uma figura tributária desta índole no "Proyecto de Ley Reguladora de las Haciendas Locales" espanholas (ver Angeles Garcia Frias, *Problemática de la Financiación Municipal A través de Recargos*, nesta edição).

Em relação ao lançamento de derramas sobre o IRS poderá acrescentar-se, igualmente, que se trataria de uma forma de participar das virtualidades de uma tributação - a tributação do rendimento das pessoas físicas - que é hoje reconhecida como especialmente adequada para o financiamento das autarquias, v.g. no cotejo com a tributação de pessoas colectivas (ver por ex. de novo King, *Fiscal Tiers...*, cit., cap. 6, ou ainda, neste caso num cotejo com o "poll tax", Robert Bennett, *Local Income Tax in Britain - A Reappraisal of Theory and Practice*, comunicação apresentada no Seminário da Association of Metropolitan Authorities sobre *Local Income Tax*, Londres, 29 de Março de 1987); justificando-se, por isso, o lugar primordial e crescente que vem ocupando na maior parte dos países da OCDE (cfr. *Taxes on Immovable Property*, cit. e Owens, ob. cit.). As derramas seriam, pois, um modo de beneficiar destas virtualidades, sem os custos adicionais de uma tributação autónoma.

Por fim, na mesma linha será curioso referir ainda que numa análise recente da eventual adequação do "poll tax" britânico ao princípio do benefício, levada a cabo em Cheshire, se constatou antes a existência de alguma correlação positiva entre os serviços prestados pelos responsáveis locais e a capacidade de pagar dos cidadãos (Bramely, Hamilton, Le Grand e Low, loc. cit.).

Como segundo elemento negativo, será de apontar a grande concentração geográfica que deverá esperar-se com este imposto (recordese, agora, o quadro VI). Trata-se de concentração que se verificará também com a sua incidência sobre o IRS⁷¹, e que terá de ser compensada por outras vias.

De especial gravidade no sistema actual é contudo a circunstância, esta evitável, de as derramas sobre a contribuição industrial reverterem apenas para os municípios das sedes, mesmo quando as empresas exerçam a sua actividade também em outros municípios. Será esta a iniquidade e a distorção que importará fundamentalmente evitar, devendo para tal dispor-se na lei das finanças locais⁷², no seu artº 6º, que, tratando-se de empresas com actividade produtiva em municípios diferentes da sede, seja imputada a cada um, consoante o rendimento gerado na sua área geográfica, a colecta sobre a qual deverá ser lançada a respectiva derrama. Trata-se de uma solução que não levantará problemas de maior, dispondo as empresas, na sua contabilidade, dos elementos que se tornam necessários para o efeito⁷³; e só assim as derramas terão sentido económico (e de equidade), na lógica de contrapartida, empenhamento e responsabilização que está na sua base.

71 Provavelmente em maior medida, tendo em conta o maior coeficiente de variância do imposto profissional do que da contribuição industrial (sendo de esperar que o coeficiente de variância do IRC se aproxime do coeficiente de variância da contribuição industrial, em relação à qual as pessoas colectivas, embora sendo apenas cerca de um quinto dos contribuintes, são responsáveis por cerca de 90% do montante total pago).

72 Que o artº 39º da lei da reforma fiscal autoriza o Governo a rever, "de modo a ajustá-la à nova estrutura da tributação do rendimento decorrente da criação do IRS e do IRC e tendo em conta a necessidade de garantir os actuais níveis de receita municipal na perspectiva de uma gestão financeira autárquica responsável" (itálico nosso).

73 Não se trata aliás de nada de novo no quadro jurídico português. Recuando ao regime do Código Administrativo de 1936-40, verificamos que já a licença de estabelecimento comercial e Industrial (antecessora do imposto de comércio e indústria) era devida "pelas empresas singulares ou colectivas ou suas sucursais, filiais, agências, delegações, correspondências ou estabelecimentos" que exercessem "qualquer ramo de comércio ou indústria na circunscrição municipal" (artº 606º, depois artº 710º); e já então para o apuramento do imposto devido a municípios diferentes daquele em que era lançada a contribuição industrial eram tidas em conta as declarações dos contribuintes, "corrigidas estas com elementos fornecidos pela fiscalidade" (respectivamente, artºs 608º e 712º, que veio trazer este último acréscimo).

5. Conclusão

Tendo implicações em algumas das principais receitas tributárias das autarquias, importava que a entrada em vigor da nova reforma fiscal não diminuisse ainda mais o peso destas receitas: muito pequeno no nosso país, quando razões de diferentes naturezas apontam no sentido de passarem a ser maiores a capacidade de intervenção das autarquias e o seu financiamento através de receitas tributárias próprias.

Não é todavia fácil encontrar receitas fiscais significativas, de natureza muito diferente da das actuais. Sendo assim, embora se reconheça a vantagem de vir a encontrar outras formas tributárias, a criação de um imposto sobre o valor dos prédios e a manutenção de derramas (com novas bases de incidência) aparecem-nos como particularmente recomendáveis no caso português: pelos seus méritos próprios e pela vantagem que resulta de, sem hiatos, serem figuras facilmente aceites pelos contribuintes e aplicáveis pela administração.

Parece-nos, assim, correcto o caminho seguido pela lei da reforma fiscal, numa lógica que poderia ter sido todavia melhor explorada nas soluções já adoptadas e sendo ainda de esperar que a legislação complementar a publicar assegure devidamente os objectivos a atingir.

Summary

Portugal has been traditionally and remains a highly centralized country (with local expenditure at about 7 percent of total public expenditure), where the role of local finance, namely the role of local taxation, has been quite small (about 20 percent of local revenue).

In the coming years, some increase in the taxing capacity of the local authorities would therefore be advisable. However, in the meantime they will still lose the revenue of three of their present taxes, with the implementation, from January 1st 1989, of global income taxes on individuals and on corporations (known as IRS and IRC): 1) the 'predial' (the tax on property rents), since the cash income from rented property will be included in the IRS and in the IRC; 2) the 'derramas' (surtaxes on the 'predial' and on the industrial tax), as with the aggregation of all sources of income these tax bases will disappear; and 3) the tax on capital gains, since for the IRS and for the IRC a broad concept on income was accepted, including those gains.

With this loss the role of local taxation would be drastically reduced, to about one half of the present share. And this would happen at a time when, on the contrary, an effort should be made to increase sharply the capacity of intervention at the local level, with an increasing participation of local taxation (benefiting from the political and economic advantages of this form of financing).

Efforts should therefore be made, in the coming years, to find other suitable taxes for local finance. In the short term, in an effort to keep the present (low) level of local taxation, the author thinks that a fair decision was taken (by the Law 106/88, of September 17th), with the introduction of a tax on property rents, and of derramas on one of the new global taxes (the IRC), substituting the previous derramas.

Because the new taxes are similar to the previous ones, we can expect that they will be easily accepted by the taxpayers and will not cause new difficulties to the administration. And, with their own advantages, probably they should be maintained in the future, together with other new taxes for the Portuguese local authorities.

It should be added, however, that in some points a better outcome could have been achieved, with the taxes introduced now, and that some improvements are expected, with coming complementary regulation.

ANEXO

Quadro VIII

Percentagem das despesas locais, excluindo os encargos com a segurança social e os juros da dívida pública

Ano	Desp.local Desp. públ. total	Investim. local Inv. públ. total	Desp. corr. loc. Total desp. públ. correntes
1972	8,6	30,1	4,9
1973	8,8	37,1	5,0
1974	6,4	23,8	4,1
1975	8,7	23,6	5,3
1976	8,8	25,2	5,1
1977	8,6	18,3	5,8
1978	10,5	27,5	6,0
1979	10,9	29,5	6,7
1980	11,8	34,2	6,1
1981	12,2	36,3	6,4
1982	10,8	26,9	6,9
1983	9,4	25,2	6,2
1984	8,4	26,0	5,6
1985	8,9	24,0	6,2
1986	9,0	24,1	6,2

Fonte: Relatórios do Banco de Portugal

**O Financiamento Autárquico — dicotomia Litoral/Interior?
Análise de um caso**

António José Cardoso *
Bernardo Campos *

* CCRC

Sumário

- 1. Introdução**
- 2. Estrutura das receitas municipais. Peso das transferências da Administração Central e dos impostos locais**
- 3. Estrutura das despesas de capital municipais. Peso dos investimentos em infraestruturas e equipamentos**
- 4. Tendências e perspectivas de evolução**
 - 4.1. Algumas observações sobre a Lei das Finanças Locais**
 - 4.2. O desenvolvimento local e o envolvimento autárquico – Custos e fontes de financiamento**
- 5. Bibliografia**
- 6. Quadros analíticos**
- 7. Dados de base**

1. Introdução

"[...] Os particulares, carregados já de contribuições, não podem ajudar com mais. O que é pior: têm os ânimos lastimosamente abatidos, tristes e desconsolados [...]. Os leais vassalos de Vossa Majestade [...] viram que por quatro vezes se juntaram cortes, ficando mais carregados sem utilidade. Já não esperam melhoramento, entendendo que os ministros [...] não têm cuidado, nem intento de o procurar [...]"

Conselho da Fazenda, 1657 [1]

Este trabalho pretende aferir da diferenciabilidade das estruturas de financiamento e de despesas municipais, em particular no referente a investimentos em infraestruturas e equipamentos, entre concelhos localizados no interior e no litoral da Região Centro. Neste contexto, dar-se-á especial realce à

[1] in J.H. Saraiva, "História Concisa de Portugal", Europa-América, Lisboa, 1978

componente local do financiamento, tendo em conta o que se passa nos agrupamentos de concelhos de Arganil e de Leiria. Seguidamente, são equacionadas, face à evolução provável da sociedade e da economia portuguesas, as características de flexibilidade do poder municipal para o exercício das actuais e novas funções e do respectivo financiamento. De facto, é previsível que, em vários domínios, a intervenção municipal alargada seja condição necessária para assegurar o êxito do processo de desenvolvimento local, baseado na valorização dos recursos endógenos existentes, designadamente dos recursos de capital.

a) municipalismo e autonomia do poder local

Com maior ou menor ênfase, o termo "poder local" tem tido algum conteúdo no contexto da sociedade portuguesa. Entende-se que assim tenha sido originalmente, porquanto as necessidades de premiar quem ajudava nas conquistas do território e as dificuldades de circulação de mercadorias e de pessoas levavam a que os problemas locais fossem resolvidos localmente. Após a delimitação das fronteiras nacionais, o poder central foi retirando algumas parcelas do conteúdo do poder local, concedendo eventualmente outras, acompanhando este movimento as tendências mais ou menos centralizadoras do poder político. Em épocas em que estas tendências, ajudadas por formas despóticas de exercício do poder, foram levadas ao extremo, a maior parte das competências do poder local foram-lhe retiradas, chegando-se ao exagero de os seus representantes serem ... nomeados pelo poder central.

A época que mais nos importa, dado que representa uma profunda alteração da organização e exercício do poder, seguiu-se a Abril de 1974. Ainda que situados a relativamente curta distância do acontecimento, talvez se possa já afirmar que este período permitiu a emergência do "local", como poder, por razões que têm a ver essencialmente com:

- a fragilidade do próprio poder central;
- a tomada de consciência a nível local de que o poder pode ser participado e exercido pela própria população;
- uma maior proximidade dos problemas a resolver, levando a uma maior exigência de racionalidade nas decisões.

Deste modo, foi-se progressivamente consagrando a autonomia do poder local, conferindo-lhe atribuições anteriormente exercidas na esfera da

Administração Central, expressa em termos inequívocos na Constituição de 1976, na revisão de 1982 e nos diplomas legais que dela decorrem. Talvez este grande passo tenha permitido evitar, nos nossos dias, uma consciência popular generalizada contra as instituições e o poder como a que transparece do trecho do séc. XVII acima transcrito.

Mas a autonomia não existe e os problemas não serão solucionados se não houver disponibilidade de recursos financeiros. Neste sentido, ao sistema casuístico de comparticipações, sucedeu-se o sistema de transferências, baseadas em critérios que as objectivam, de recursos financeiros da Administração Central (A.C.) para a Administração Local (A.L.). Poder-se-á, naturalmente, colocar a questão da eventual subjectividade e desadequação dos critérios definidos, mas constitui este sistema já, em si mesmo, um enorme esforço de dotar as autarquias locais com os recursos indispensáveis ao exercício da sua actividade.

Não será, no entanto, a autonomia local, na sua componente financeira, um mito ou uma ilusão transitória? É conhecida a dependência excessiva que os concelhos menos desenvolvidos revelam em relação às referidas transferências, que constituem, assim, uma "espada de Dâmocles" que paira sobre as finanças municipais. Mesmo em municípios de áreas mais desenvolvidas do território nacional é notória a dependência local face ao poder central.

b) metodologia sumária

Pretende-se evidenciar a dicotomia "diversificação/concentração" relativa de fontes de financiamento e de problemas a solucionar quando se caminha de áreas mais desenvolvidas da Região Centro para outras de menor nível de desenvolvimento. A metodologia utilizada passa pelas seguintes etapas:

- selecção: na impossibilidade de trabalhar a informação respeitante aos setenta e sete concelhos da Região, escolheram-se nove, coincidindo com os agrupamentos de concelhos de Arganil – concelhos de Arganil (A), Góis (G), Pampilhosa da Serra (PS) e Tábua (T) – e de Leiria – concelhos de Batalha (B), Leiria (L), Marinha Grande (MG), Pombal (P) e Porto de Mós (PM) – (Figura 1).

As razões de tal escolha prendem-se essencialmente com os factos de serem estas as áreas geográficas de trabalho preferenciais dos autores e de estarmos perante duas situações tipicamente distintas relativamente aos aspectos "interioridade/acessibilidade" e "estrangulamentos/nível de desenvolvimento"

Reconhece-se, no entanto, que, em ambos os casos, existem potencialidades que podem permitir, desde que correctamente aproveitadas, atingir níveis superiores de desenvolvimento. Aliás, dispomos para os dois agrupamentos de indicações recentes revelando uma grande dinâmica no aproveitamento das potencialidades endógenas;



Figura 1 — Enquadramento geográfico-administrativo dos agrupamentos de concelhos de Arganil e de Leiria na Região Centro

- comparação: a análise foi realizada comparando, para o mesmo conjunto de indicadores, o seu comportamento nos dois agrupamentos e nos nove concelhos, para as mais longas séries cronológicas que, em cada caso, se encontram disponíveis.

c) brevissima caracterização dos agrupamentos de concelhos em estudo

Dado que os concelhos a analisar já se encontram suficientemente caracterizados em diversas publicações, designadamente elaboradas na CCRC [2], evidenciaremos apenas os grandes traços distintivos dos dois agrupamentos. Assim, no agrupamento de Leiria – adiante designado por Leiria – avultam as potencialidades resultantes das suas vantagens locativas, conferidas por uma excelente acessibilidade aos principais mercados consumidores nacionais. Por outro lado, os traços que melhor definem o agrupamento de Arganil – que designaremos por Arganil – têm que ver sobretudo com uma riqueza florestal a potencializar, constituindo já um importante vector de desenvolvimento.

Numa breve análise aos dados do quadro 1 (inserido na secção 6), ressaltam as seguintes disparidades entre os dois agrupamentos:

- densidade populacional: 124 hab./km² em Leiria e 39 hab./km² em Arganil, para áreas territoriais não muito diferentes (relações entre as áreas de 1,6 e entre densidades de 3,2);
- estrutura da população activa: o peso da população activa dedicada ao sector primário é de 23% em Leiria e de 40% em Arganil, enquanto o sector secundário representa, respectivamente, 47% e 35%;
- tipo de povoamento: a dinâmica urbano-industrial de Leiria traduz-se no facto de mais de 40% da população residir em aglomerados com mais de 500 habitantes, apesar de uma certa pulverização na ocupação humana do espaço. O carácter rural de Arganil reflecte-se na circunstância de apenas 15% dos seus habitantes residir em aglomerados do mesmo tipo;
- industrialização: a despeito de grandes diferenças existentes no interior dos agrupamentos, a relação entre o Valor Acrescentado Bruto (V.A.B.) e a população total em 1981, que, de certa forma, define a densidade industrial dos espaços analisados, revela uma grande disparidade entre o agrupamento situado no Litoral e o do Interior (5,9 vezes superior em Leiria). Saliente-se ainda a diferença sensível na dimensão média dos estabelecimentos industriais;

[2] CCRC, "Pinhal Litoral" e "Pinhal", separatas do "Programa de Desenvolvimento da Região Centro", Coimbra, 1986, CCRC, "Agrupamento de concelhos de Arganil", Coimbra, 1982 e CCRC, "Agrupamento de concelhos de Leiria", Coimbra, 1984 e GAT de Arganil, "Informação Urbanística de base", vols. I a V, Coimbra, 1982.

– qualidade de vida: a grande disparidade detectada reside no consumo anual doméstico de electricidade per capita (média entre 1980 e 1983) em que a razão entre o indicador para Leiria e Arganil é de 1,87.

2. Estrutura das receitas municipais. Peso das transferências da Administração Central e dos impostos locais

Com base na informação recolhida e tratada, originária das Contas de Gerência disponíveis das Câmaras Municipais dos nove concelhos (entre 1980 e 1986), construiram-se alguns indicadores, entre os quais os seguintes (vde quadro 2 – secção 6), que serão analisados individualmente:

– Contribuição predial/Receitas correntes

A contribuição predial urbana (a que atinge montantes mais significativos) acompanha o ritmo de crescimento da indústria de construção civil, de modo algo diferido dado que têm existido isenções nos primeiros dez anos para as propriedades cuja compra ou auto-construção se destinam a habitação própria permanente. Neste sentido e feita a ressalva anterior, um maior ou menor valor deste rácio poderá constituir um bom indicador do grau de desenvolvimento dos municípios em causa. Não é assim surpreendente que, em Leiria, o peso da contribuição predial nas receitas correntes seja normalmente superior a 10% (sendo mais elevado nos concelhos mais urbanizados), enquanto em Arganil tal valor se situe sempre abaixo dos 4%. Esta situação pode ser facilmente observada nos gráficos 1 e 2.

Gráfico 1 – Contribuição Predial 1980–86

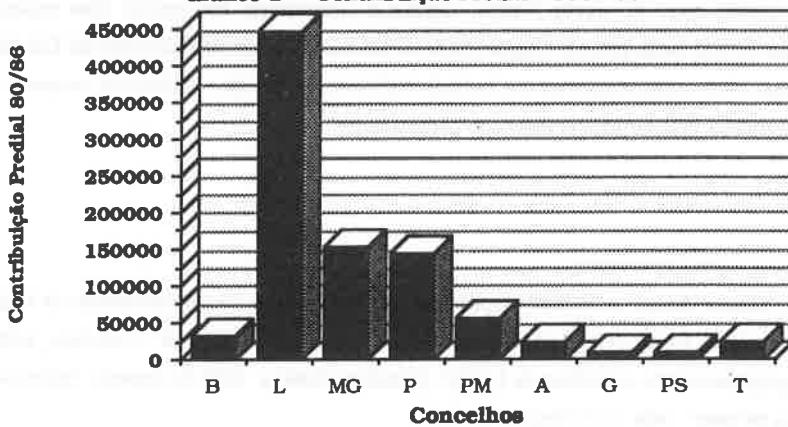
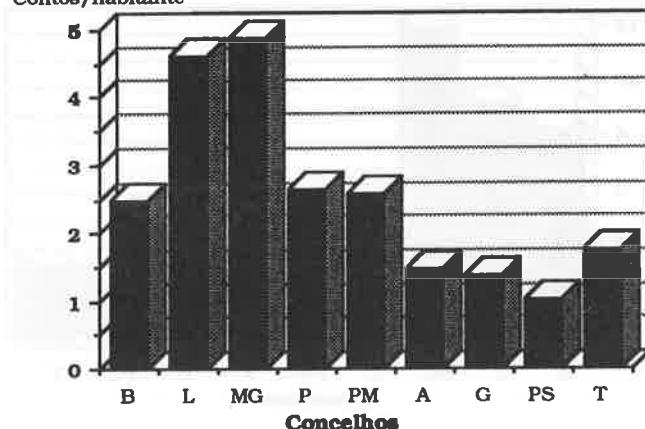


Gráfico 2 – Capitação da Contribuição Predial 1980–86
Contos/habitante



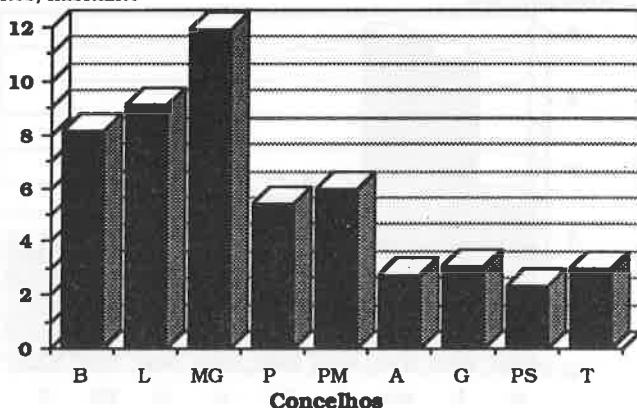
Nestes gráficos é bem nítida a dicotomia entre o litoral e o interior no que diz respeito aos valores absolutos e relativos (tomando em conta a população) da contribuição predial, em desfavor do interior. É ainda de salientar, noutra perspectiva, que se verifica uma tendência para que os impostos incidentes sobre as propriedade rústica e urbana revelem tendência para um menor peso no total das receitas fiscais dos Estados dos países desenvolvidos (Comby, Renard, 1985), pelo que pode ser "perigoso" continuar a ter como uma das bases de financiamento das autarquias este tipo de tributação.

– Impostos locais/Receitas correntes

Entendem-se por impostos locais, para este efeito, todos os impostos que revertem para os cofres camarários, com base no disposto na Lei das Finanças Locais (Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro) e suas alterações subsequentes (Decreto-Lei nº 98/84, de 29 de Março e Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro), bem como as taxas, multas e derramas cobradas no município.

Observa-se que a componente local das receitas correntes municipais tem um peso superior a 20% em Leiria e não atinge nunca 10% em Arganil, (aliás, tal como se evidencia no gráfico 3, a capitação dos impostos locais é maior nos concelhos do litoral do que nos do interior) revelando uma já esperada maior dependência do interior face às transferências da A. C..

Gráfico 3 — Capitação dos impostos locais 1980—86
Contos/habitante



De facto, o peso (em %) das transferências (majoritariamente constituídas pela parte corrente do Fundo de Equilíbrio Financeiro — F.E.F. —, de acordo com o disposto no artº 5º, alínea b da Lei nº 1/79 e alterações subsequentes) nas receitas correntes é significativamente maior em Arganil, como se constata no quadro seguinte:

Anos	Agrupamento de concelhos	
	Leiria	Arganil
1980	51.1	66.7
1981	49.0	64.9
1982	35.0	64.8
1983	58.6	75.0
1984	58.8	78.0
1985	53.9	73.1
1986	56.9	80.6

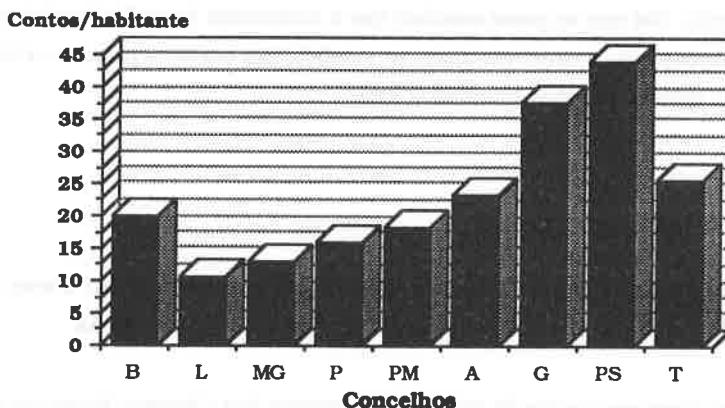
— F.E.F. de capital/Receitas de capital

Nas receitas de capital têm um peso fundamental as transferências da A. C., efectuadas ao abrigo do artº 5º, alínea c da Lei nº 1/79 e correspondentes alterações posteriores. Estas transferências têm um peso, em Leiria, que varia entre 45,0% (em 1980) e 70,9% (em 1984), e, em Arganil, a variação situa-se entre os valores limite de 42,6% (em 1985) e 78,9% (em 1986). A média dos valores observados entre 1980 e 1986 é de 64,3% e 58,3%, para Leiria e Arganil, respectivamente. Este menor valor de Arganil deve encontrar justificação na maior incidência (relativa) dos investimentos intermunicipais neste agrupamento.

Com o gráfico 4 pretende-se evidenciar a circunstância de os concelhos com menor índice de desenvolvimento serem objecto de um maior volume unitário de

ajuda. De facto, é nos concelhos do agrupamento de Arganil que o F.E.F. de capital 'per capita' é mais elevado, a evidenciar por um lado, a magnitude dos problemas que se pretendem resolver e, por outro lado, a fraca capacidade financeira para os solucionar.

Gráfico 4 — Capitação do F.E.F. de capital 1980-86



— Passivos financeiros/Receitas de capital

Como se verá adiante, o montante das transferências de capital está longe de cobrir as necessidades de financiamento dos investimentos municipais, dado o volume dos problemas a equacionar e resolver no quadro de actuação definido para as autarquias, em especial para os municípios. Deste modo, vêem-se estes obrigados a recorrer ao crédito para complementar as referidas necessidades de financiamento. Este recurso tem sido utilizado de modo irregular, como seria de esperar, tendo em conta as disponibilidades financeiras existentes ano a ano e os encargos que a contracção de empréstimos acarreta. No período em análise a média do peso dos passivos financeiros (empréstimos) nas receitas de capital é de 12,9% em Leiria e de 9,7%.

— Despesas de capital/Receitas de capital

Para os agrupamentos em análise, este rácio é quase sempre — com uma única excepção — superior a 100%, revelando uma tendência para a realização de empreendimentos úteis à satisfação de necessidades básicas da população, em desfavor de despesas não correspondentes a investimentos.

Pode, então, concluir-se que o grande "salto" no que respeita à componente financeira da autonomia do poder local aconteceu nas regras da sua gestão e no

domínio das suas várias utilizações, pois continua a observar-se uma grande dependência da A.C. enquanto fonte financiadora da A.L..

Verifica-se uma certa distinção de comportamentos do mesmo rácio, consoante se trate de municípios do litoral ou do interior. Nestes últimos, e na componente receitas correntes, a dependência é extrema, enquanto no litoral a dependência é mais mitigada, o que terá que ver com os diferentes níveis de desenvolvimento. Daí que se possa concluir que a autonomia do poder local depende tanto das relações que, a cada momento, se estabelecem entre os poderes central e local como da própria pujança económica local.

3. Estrutura das despesas de capital municipais. Peso dos investimentos em infraestruturas e equipamentos

É com base nas contas de gerência disponíveis das Câmaras Municipais dos nove concelhos (entre 1980 e 1986), sobretudo na parte respeitante a despesas de capital, que se procederá à análise dos seguintes indicadores construídos (quadro 3 – secção 6):

– F.E.F. de capital/Investimentos:

Verifica-se que o F.E.F. de capital tem suportado apenas parcialmente as despesas de investimento – em média, e no período analisado, 47,1% em Leiria e 54,0% em Arganil. Tal indica, como já se referiu, a necessidade de encontrar fontes de financiamento alternativas;

– Análise genérica do investimento municipal:

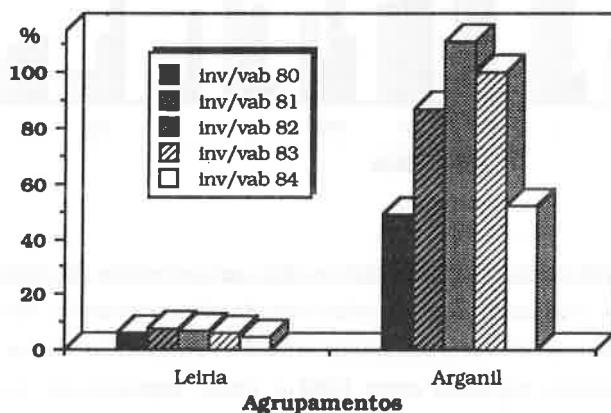
Os municípios revelam-se como grandes investidores das áreas em causa. Na verdade, analisando as relações entre os montantes investidos pelas Câmaras Municipais e os investimentos realizados nas indústrias transformadoras (medidos pela respectiva Formação Bruta de Capital Fixo) no período 1980–84, temos:

	Agrupamento de concelhos	
	Leiria	Arganil
(1) Investimento municipal	3 897 290	1 773 850
(2) Inv. na ind. transformadora	14 474 001	720 838
(2)/(1) (%)	26.9	246.1

Unidade: contos

Note-se que, no período em análise, o investimento municipal realizado em Leiria representa mais de 1/4 do investimento industrial da área (sendo, como é evidente, substancialmente maior o nº de empresas industriais face às cinco Câmaras Municipais). Em Arganil, o investimento da iniciativa das autarquias locais representa mais do dobro do investimento realizado pelo sector industrial, afirmando-se os municípios como sendo alguns dos principais "produtores/distribuidores" de riqueza. A mesma realidade pode ser traduzida através do rácio "investimentos municipais/ V.A.B. da indústria transformadora" (quadro 4 – secção 6 e gráfico 5), cuja média entre 1980 e 1984 foi de 6,4% em Leiria e de 79,8% em Arganil. No entanto, no caso do concelho da Pampilhosa da Serra, tal rácio chega a atingir 893,7%, o que é bem ilustrativo da incipiente implantação industrial.

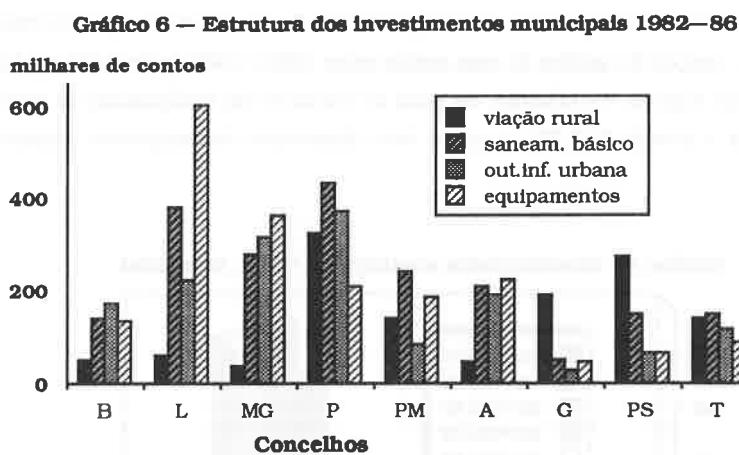
Gráfico 5 - Investimentos municipais/ V.A.B. industrial



A repartição sectorial do investimento municipal, que distinguimos em investimento em infraestruturas (de viação rural, de saneamento básico – abastecimento de água, drenagem e tratamento de esgotos e recolha e tratamento de lixos – e outras, essencialmente urbanas, como arruamentos, urbanização e electrificação) e em equipamentos (edifícios, habitação, equipamentos escolares, desportivos, recreativos e sociais, máquinas e material de transporte), varia essencialmente com:

- i) o nível de satisfação de necessidades básicas já atingido;
- ii) o tipo de povoamento e as condições naturais existentes;
- iii) os objectivos definidos pelos executivos municipais.

Compreende-se, assim, que a maior parte do investimento realizado entre 1982 e 1986, em ambos os agrupamentos, tenha sido canalizada para a realização de infraestruturas (gráfico 6). Na realidade, do investimento municipal total nesse período em Leiria, 66,9% foi utilizado em infraestruturas e 30,6% em equipamentos. Para esse mesmo período, em Arganil, os valores foram de 78,9% e 20,8% respectivamente.

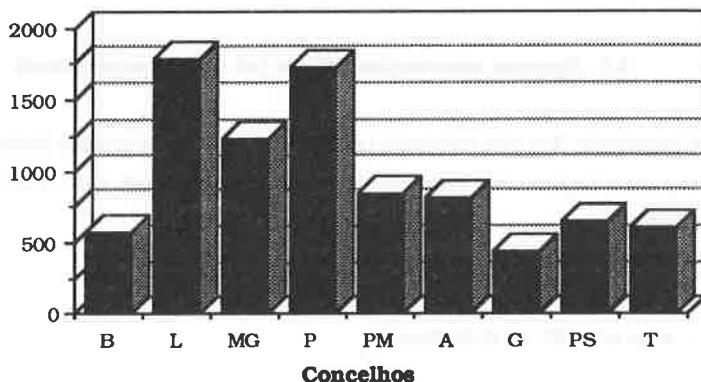


A grande diferença detectada entre os dois agrupamentos diz respeito ao tipo de infraestrutura preferencialmente seleccionado. Neste sentido, em Leiria foi investido maior volume de recursos financeiros em saneamento básico (30,3% do total do investimento realizado entre 1982 e 1986), seguindo-se o sector das infraestruturas essencialmente urbanas (24,0%) e a viação rural (12,6% apenas). Em Arganil, o sector que maior volume de investimento absorveu foi o da viação rural (31,8% do investimento total 1982—86), aparecendo depois o saneamento básico (27,5%) e as outras infraestruturas (19,6%). Este comportamento pode justificar-se atendendo a circunstâncias naturais e de tipo de povoamento: em Leiria, com maior acessibilidade interna, ditada por melhores condições altimétricas, e com maiores centros urbanos, o esforço financeiro das autarquias tem-se concentrado em infraestruturas de índole primordialmente urbanísticas e de saneamento básico, para atender à já referida pressão demográfica e industrial. O contrário sucede em Arganil, onde a acessibilidade constitui ainda problema importante, justificando um maior volume de investimento em viação rural.

Em termos de "intensidade" de investimento (gráficos 7 e 8) e tomando em conta a população e a superfície, o elemento mais distintivo é a população.

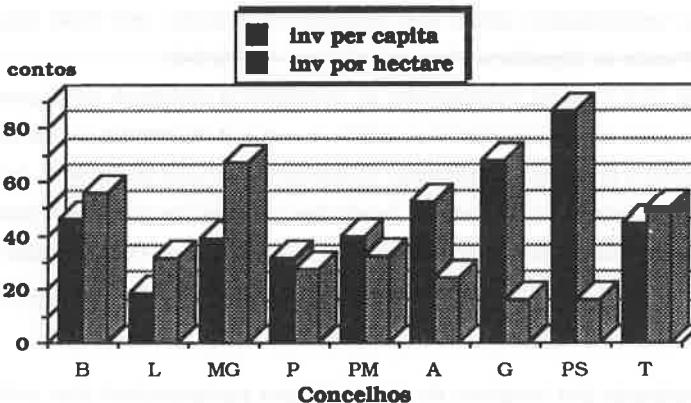
Gráfico 7 — Investimentos municipais 1980—86

milhares de contos



De facto, enquanto o quociente do investimento per capita entre Arganil e Leiria é de 2,05, já o quociente do investimento por km^2 entre Leiria e Arganil é de 1,57. Registe-se que, no caso de Leiria, o investimento por km^2 e a sua captação são mais elevados nos três concelhos de menor superfície e população.

Gráfico 8 - Investimento municipal 80/86 (per capita e por hectare)



Note-se ainda que o concelho de Pampilhosa da Serra é aquele onde o investimento per capita é mais elevado (cerca de 87 contos em sete anos, ou seja mais de um conto por mês e por habitante) e é simultaneamente o de menor densidade populacional (19 hab./km^2) — o que coloca uma questão importante: a da equidade versus eficiência, ou seja, a da determinação do ponto de "trade off" em que o princípio da eficiência económica deve ser sacrificado ao princípio da equidade.

4. Tendências e perspectivas de evolução

4.1. Algumas observações sobre a Lei das Finanças Locais

A expressão "Lei das Finanças Locais" abrange as três versões desta lei, ou três redações para o "regime das finanças locais" (na expressão do D.R., I Série, de 29 de Março de 1984):

- a Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro;
- o Decreto-lei nº 98/84, de 29 de Março;
- a Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro.

Os elementos fundamentais destes diplomas, para além do carácter inovador da 1^a versão, que permitem justificar as alterações entretanto ocorridas (e independentemente dos contributos para a melhor definição das receitas locais) são os seguintes:

- a determinação:
 - i) do montante da "participação dos municípios nas receitas fiscais" (Lei 1/79);
 - ii) da "percentagem global das despesas do Estado, com base nas quais é calculado o Fundo de Equilíbrio Financeiro" (Dec.-lei 98/84);
 - iii) do "F.E.F. [que] corresponde ao montante a transferir do Orçamento de Estado (O.E.) para os municípios" (Lei 1/87), ou seja, a determinação da parcela do O.E. que reverte a favor dos municípios. Compreende-se que assim seja, porquanto, tal como já se referiu, a "componente local" das receitas municipais é minoritária. Acresce o argumento de que parte substancial das receitas do O.E. têm um processo de geração de raiz eminentemente local, sendo retributivamente justo que revertam para instituições de área de actuação também local, como os municípios;
- a definição dos "critérios de repartição das participações" (Lei 1/79), ou da "distribuição pelos municípios do Fundo de Equilíbrio Financeiro" (Dec.-lei 98/84 e Lei 1/87), cujo esforço de objectivação se realça, sem, no entanto, significar com isto que não exista alguma subjectividade em tais critérios.

Estes dois elementos são aqueles nos quais a controvérsia vai estar sempre presente, porquanto a determinação da F.E.F. (o montante global a transferir do O.E. para os municípios) constitui uma peça fundamental do "puzzle" do relacionamento — complexo — entre a A.C. e a A.L.. Por outro lado, os critérios da "distribuição do FEF", por mais objectivos que sejam, induzem — até porque se

podiam utilizar outros — a que, eventualmente, alguns municípios se sintam prejudicados face a outros. Nasce aqui um elemento perturbador: a possibilidade de transferir o eventual "conflito" A.C./A.L. para o nível A.L./A.L..

4.2. O desenvolvimento local e o envolvimento autárquico — Custos e fontes de financiamento

Poder-se-á dizer que se está, no que respeita às atribuições e financiamento municipais, perante uma situação que apresenta as características seguintes:

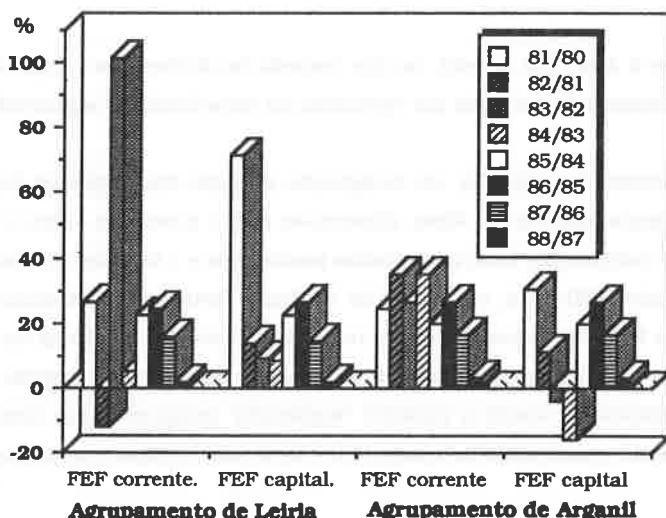
- crescimento moderado ou estagnação do peso dos impostos locais nas receitas municipais (quadro 2). Aliás, observa-se que o quociente entre a taxa de crescimento da componente local nas receitas municipais e a taxa de crescimento do V.A.B. (no período 1980-84) é, em Leiria, de 1,5 (valor fortemente influenciado pelo que se passa na Marinha Grande, onde as receitas arrecadadas ao abrigo da alínea a do artº 5º da Lei nº 1/79 em 1980 não têm expressão), enquanto em Arganil é de 0,7 (quadro 4). Evidencia-se assim o carácter "moderado" (nalguns casos nem sequer crescimento há) do crescimento da componente local nas receitas municipais;
- crescimento em desaceleração das transferências da A.C. para a A.L., tal como o quadro seguinte evidencia. Podemos mesmo afirmar que, em termos reais, são muitos os municípios que sofreram um decréscimo do F.E.F..

**Evolução do Fundo de Equilíbrio Financeiro
(totais nacionais)**

Anos	F.E.F. Corrente (milhões de contos)	F.E.F. de Capital	Taxas de crescimento anual (%)	
			F.E.F. Corrente	F.E.F. de Capital
1979	8.30	14.00		
1980	12.13	18.00	46.14	28.57
1981	15.26	19.55	25.80	8.61
1982	20.60	19.70	34.99	0.77
1983	26.85	19.63	30.34	-0.36
1984	30.90	20.57	15.08	4.79
1985	37.20	24.80	20.39	20.56
1986	46.98	31.32	26.29	26.29
1987	53.70	35.80	14.30	14.30
1988	54.72	36.48	1.90	1.90

Aliás, se compararmos as taxas de evolução do FEF, corrente e de capital (quadro 5, gráfico 9), nos agrupamentos em análise, observa-se que o do interior é relativamente mais penalizado que o do litoral, em particular nas transferências de capital. Na verdade, enquanto para o conjunto do País a taxa de crescimento do FEF de capital é negativa em 1983, em Arganil ela é negativa em 1983 e 84 e em Leiria ela é sempre positiva.

Gráfico 9 — Taxas de crescimento do F.E.F.



Relativamente à evolução futura destas transferências, ainda não é seguro avaliar o que irá passar-se por efeito da reforma fiscal e da introdução do imposto sobre o rendimento;

— acréscimo do quadro de atribuições municipais. Na verdade, aos municípios têm vindo a ser cometidas vastas atribuições nos domínios das infraestruturas e do equipamento. É previsível que tais competências venham a ser alargadas (caso da rede viária, com a desclassificação de estradas nacionais, e da rede escolar), tal como é possível que surjam novas atribuições (ou venham a ser assumidas de modo empenhado), em particular no âmbito do planeamento e gestão de recursos endógenos (energéticos, hidricos, etc.), apoio ao investimento privado e promoção directa de actividades produtivas (turismo e artesanato, por exemplo), formação profissional, etc..

Dado este quadro e no âmbito da problemática das fontes de financiamento municipais, talvez a actuação futura dos municípios se deva pautar por:

– geração (directa ou indirecta) de novas receitas, designadamente através da participação e/ou lançamento de certo tipo de sociedades (de capital de risco, de desenvolvimento local ou regional), que contribuam para a criação de postos de trabalho, de modo a fixar as populações nos seus locais de origem;

– concurso a fontes de financiamento não tradicionais, como sejam os **fundos estruturais comunitários**, permitindo o co-financiamento de projectos individuais, programas nacionais e programas comunitários (VALOREN, já com projectos autárquicos aprovados para os dois agrupamentos, STAR e outros em lançamento) e os **contratos-programa** com a Administração Central (Decreto-Lei nº 384/87, de 24 de Dezembro). Aliás, um inquérito realizado aos setenta e sete municípios da Região Centro revela que um grande número deles pretende realizar, e tem vindo a desenvolver acções nos domínios industrial, do turismo, da formação, da agricultura e floresta, e da promoção e desenvolvimento local, que "correspondem aos domínios que podem ser apoiados pelos fundos estruturais da Comunidade Económica Europeia" (Campos, Jacinto, Syrett, 1987).

Serve de exemplo o que tem vindo a acontecer com o FEDER (Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional), que permitiu disponibilizar para os dois agrupamentos de concelhos de Leiria e de Arganil, nos primeiros anos após a adesão de Portugal às Comunidades Europeias e apenas no que respeita a projectos de infraestruturas de promoção das Câmaras Municipais, o montante seguinte de recursos financeiros:

Compromisso FEDER	Agrupamento de concelhos	
	Leiria	Arganil
1986	373 564	191 002.2
1987	229 573	39 681

Unidade: contos

– recurso ao crédito interno ou externo, em particular a empréstimos do BEI (Banco Europeu de Investimentos), etc..

Neste contexto, parece-nos ser de realçar a intervenção que os municípios poderão assumir no sentido de incentivar e promover o desenvolvimento das actividades produtivas. Dado que parecem acentuar-se as tendências liberalizadoras (no contacto Estado/sociedade) e centralizadoras (no contacto entre

níveis da Administração) do sistema, a manutenção da autonomia do poder local passa mais do que nunca pelo estado das relações que se estabelecem entre os poderes central e local mas também pela afirmação do próprio poder económico local.

5. Bibliografia

- J. Comby e V. Renard, *L'impôt foncier*, P.U.F., Paris, 1985
- CCRC, *O Financiamento do Desenvolvimento Regional e Local*, Seminário CCRC/OCDE, Coimbra, 1986
- V.J.V.F. Matias, *Contributo para o estudo das Finanças Municipais em Portugal*, Coimbra, 1987
- B. Campos, R. Jacinto, S. Syrett, *Desenvolvimento Local: Política da Administração Central e envolvimento autárquico — o caso da Região Centro*, Comunicação ao Colóquio Internacional Espaço e Periferia, Lisboa, 1987

6. Quadros analíticos

Quadro 1 — Indicadores estatísticos referentes aos concelhos em análise

Quadro 2 — Análise das receitas municipais

Quadro 3 — Análise das despesas de capital municipais

Quadro 4 — Impostos recolhidos localmente; relações dos impostos locais com V.A.B. e consumo doméstico de electricidade

Quadro 5 — Evolução do F.E.F. nos agrupamentos de Leiria e Arganil

Quadro 1 — Indicadores estatísticos referentes aos concelhos em análise

Batalha	Leiria	Marinha Grande	Fombal	Ponto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhos da Sierra	Tábuas	Agrupamento de Arganil
População residente 1981 (1)	12588	96517	31284	53727	21700	215816	15507	6344	7493	13456
Área (km ²)	103.56	564.66	181.37	626.36	264.88	1740.83	332.13	263.72	396.49	118.75
Densidade populacional 1981	122	171	172	86	82	124	47	24	19	112
População activa 1981 (3)	4910	37256	12225	21168	8454	84013	4362	2196	2389	4205
% pop. sector primário	25	15	2	48	23	23	27	46	60	38
% pop. sector secundário	47	48	71	30	52	47	42	32	22	38
% pop. sector terciário	28	37	27	22	25	30	31	22	18	24
Pop. em aglomerados c/+ de 500 hab (2)	2428	49281	23642	8159	8482	92002	3659	648	731	1472
"Taxa de urbanização" = (2) / (1)	19.3	51.1	75.6	15.2	39.1	42.6	23.6	10.1	9.8	10.9
P.A.B. médio 1979/80/81*	177724	1181944	277866	1142164	299727	3079425	356707	185610	214106	6510
P.A.B. / km ²	1716.145	2093.196	1532.039	1823.494	1131.558	1768.941	1073.998	703.815	540.004	1081542
V.A.B. indústria transformadora*	1980	200273	3721449	3321322	571423	710694	8525161	180802	135675	10720
(4)	1981	164295	4207316	3429610	6564468	728036	9185725	131973	119928	64809
	1982	226920	5121777	4188847	795430	1015896	11342870	134208	11885	43345
	1983	421822	6904423	4906332	978245	1125874	14336996	185237	183743	84000
V.A.B. industrial médio per capita 1980-84*	1984	5768200	7138200	1320898	1566209	18216195	295173	324824	54748	45871
V.A.B. total 1977 *	25.169	57.128	146.942	16.090	47.435	57.092	12.684	27.636	3.108	64971
"Produtividade total" = (5) / (3) ***	491871	5266180	2784306	168447	11181687	470466	107856	146.789	103.695	762375
Grau de Industrialização 1981 = (4) / (1)	100.177	142.156	227.755	77.874	113.660	133.095	42.563	8.897	16.943	10.882
Empregos por unidade industrial 1984	13.052	43.591	109.628	12.219	33.550	40	28	4.7	2.660	3.221
Consumo doméstico de electricidade**	25	35	81	17	32	40	28	9	23	27
1980	3620244	32027105	12859658	9558387	7442629	65508323	280644	993563	975428	2049503
1981	3539221	37275702	12884089	11445086	7209075	72453173	3106804	1106617	1136811	6819138
1982	5166014	38756406	13929686	12187154	9385559	79424519	3243359	1103576	2193575	7543807
1983	5179370	40306746	17485318	15180696	8885294	87037424	3753893	1242694	1301335	2531700
Consumo anual médio per capita 1980-83**	347.650	384.300	457.575	225.079	379.269	352.644	208.046	172.772	159.624	9731549
Veículos ligeiros 1981	1370	10725	4.498	3046	2099	21738	846	294	1163	188.374
Veículos / habitante	0.109	0.111	0.144	0.057	0.097	0.101	0.055	0.046	0.155	0.053
Telefones / habitante***	845	10153	3069	3316	1659	19042	1197	440	562	3077
	0.067	0.105	0.098	0.062	0.076	0.088	0.077	0.068	0.075	0.072

* unidade: 1000 escudos

** unidade: KWh

*** rácios entre variáveis de anos diferentes

FONTE: CCRC

Quadro 2 — Análise das receitas municipais

	Batalha	Leiria	Marminha	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agrupamento de Aranil
Contribuição predial / Receitas correntes (%)											
1980	5,2	16,6	9,2	6,1	8,2	5,1	—	2,5	4,4	3,4	3,4
1981	6,2	16,2	9,8	14,7	7,1	12,1	4,3	3,4	3,3	3,3	3,0
1982	5,7	16,0	4,0	11,0	6,0	9,1	4,4	3,0	1,5	3,3	3,3
1983	8,5	16,5	—	6,9	5,8	10,1	3,6	2,9	3,3	4,8	3,8
1984	6,2	16,0	11,8	11,0	7,2	12,4	3,6	2,5	2,0	4,9	3,4
1985	5,6	14,4	9,8	9,7	7,0	11,1	3,5	2,3	1,4	4,5	3,0
1986	7,2	17,0	10,2	8,8	6,6	11,9	3,3	3,2	2,2	5,8	3,6
(Artº 5.º) + outros impostos) / R. correntes (%)	1980	23,6	36,3	2,4	21,5	16,0	19,9	11,6	—	7,3	9,1
1981	25,5	33,7	19,1	26,5	15,1	24,7	7,5	7,1	—	6,2	6,1
1982	24,5	32,6	10,4	22,7	13,7	20,2	8,4	6,3	4,5	5,7	6,3
1983	23,0	29,6	—	18,5	13,0	20,1	6,8	6,0	6,4	8,1	6,9
1984	19,6	31,6	26,1	23,0	14,0	25,7	6,2	4,5	4,1	8,4	6,0
1985	18,7	28,0	24,7	18,7	18,1	23,7	7,1	4,1	3,4	7,9	5,9
1986	20,4	32,6	28,8	19,0	15,3	26,0	6,0	6,2	4,7	9,1	6,5
F.E.F. de capital / Receitas de capital (%)	1980	62,5	33,1	20,4	73,3	43,2	45,0	45,6	74,0	83,1	97,6
1981	61,4	78,9	47,2	75,0	49,7	68,1	50,1	56,2	72,3	92,9	73,8
1982	56,3	71,7	52,7	96,0	47,7	67,8	43,8	62,9	66,6	51,3	65,9
1983	60,6	76,2	54,9	78,7	57,2	69,5	32,8	55,9	47,7	75,8	53,9
1984	45,6	83,4	65,0	73,3	71,2	70,9	42,2	43,7	42,0	56,1	47,6
1985	37,8	95,9	67,0	54,3	70,3	66,6	29,9	57,6	48,8	54,5	42,6
1986	43,4	79,0	47,6	55,7	91,3	62,5	81,7	78,5	68,9	88,4	78,9
Passivos financeiros / Receitas de capital (%)	1980	3,3	0,0	53,7	0,0	15,9	12,7	2,0	0,0	0,0	0,6
1981	8,6	0,0	0,0	0,0	2,1	1,1	20,8	10,0	0,0	0,0	8,8
1982	40,2	15,0	18,4	0,0	39,7	19,8	25,8	0,0	0,0	45,8	21,6
1983	24,6	16,6	40,2	18,9	7,8	20,2	5,0	2,5	47,4	22,1	18,8
1984	11,0	9,8	28,2	10,6	6,9	13,5	0,4	28,1	15,1	20,1	13,7
1985	2,9	0,0	22,0	14,0	0,0	8,3	0,0	28,3	0,0	0,0	4,1
1986	30,4	5,2	13,9	23,4	0,0	14,8	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Despesas de capital / Receitas de capital (%)	1980	131,2	155,6	108,7	125,8	132,1	133,6	104,7	136,4	80,0	113,7
1981	155,0	128,5	250,9	166,8	118,0	153,0	90,3	119,2	90,5	121,2	108,7
1982	145,3	140,0	226,4	154,7	157,6	160,8	108,8	126,8	125,4	147,7	103,3
1983	150,0	148,7	310,8	139,6	160,8	170,7	95,5	109,7	164,7	118,3	126,1
1984	134,9	123,8	137,5	155,0	125,2	135,3	107,1	94,2	140,3	123,6	120,1
1985	72,5	198,6	134,5	133,0	137,8	141,7	89,0	105,0	101,7	94,6	116,3
1986	127,1	145,2	127,5	128,5	146,1	134,6	121,1	95,3	83,4	141,5	109,8

* não disponível

Quadro 3 – Análise das despesas de capital municipais

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Fombal	Ponto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhos da Serra	Tábuia	Agrupamento de Arganil
F.E.F. de capital / Investimentos (%)											
1980	48,3	21,6	19,1	58,4	34,1	34,2	43,5	58,3	104,3	86,1	70,4
1981	61,0	62,6	19,2	45,1	42,5	45,5	56,6	47,2	60,1	79,7	64,9
1982	38,9	52,0	23,6	66,2	34,7	44,3	41,1	49,6	53,1	35,2	43,2
1983	40,6	65,7	17,9	56,7	36,1	43,4	35,4	50,9	28,4	64,4	40,3
1984	34,1	84,8	48,6	47,4	57,8	56,1	39,8	46,8	30,8	45,6	39,7
1985	53,1	56,1	52,3	42,2	51,4	50,5	34,5	55,6	48,4	57,8	45,5
1986	41,1	59,7	44,0	44,5	66,6	51,1	71,1	86,5	84,0	62,5	74,0
Infraestruturas / Investimentos (%)											
1980	*	*	*	82,7	86,7	77,9	56,3	76,8	82,9	80,5	*
1981	*	*	*	70,4	81,6	66,7	59,8	83,2	79,4	85,0	79,8
1982	90,1	20,7	51,5	68,2	72,4	64,7	57,4	60,4	73,6	95,2	75,5
1983	51,5	21,5	62,8	31,8	27,6	35,3	39,3	39,3	76,8	77,8	77,8
1984	53,5	50,0	64,3	91,4	75,1	68,4	70,9	88,7	85,4	78,8	79,8
1985	85,8	71,8	48,4	93,7	74,4	76,2	71,6	94,9	91,4	80,5	81,5
1986	83,5	55,8	64,0	81,2	74,7	69,5	66,8	85,5	85,4	90,9	80,8
Equipamentos / Investimentos (%)											
1980	*	*	*	16,5	29,5	13,3	17,9	10,3	25,0	6,6	*
1981	5,1	44,4	29,5	17,8	31,5	28,4	37,1	16,8	20,6	15,0	17,2
1982	48,4	62,8	31,8	27,6	35,3	39,3	39,3	26,4	4,8	23,2	23,1
1983	46,5	50,0	35,7	8,5	21,9	31,2	27,7	11,3	14,6	21,2	22,1
1984	14,2	28,2	51,5	6,3	25,6	23,8	27,7	5,1	8,6	25,0	19,7
1985	16,5	44,2	36,0	18,8	25,3	30,5	33,2	14,5	14,6	9,1	19,3
1986	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
Investimento total 1980-1986	582,99	1281,48	1221,84	1719,17	853,09	616,98	819,73	437,19	649,58	605,42	2512,204
Investimento total 1982-1986 (1)	499,44	1389,35	1006,89	1349,45	66,10	49,06	22,30	687,71	553,21	487,98	2052,302
Investimento em Infraestruturas 1982-86	361,60	672,61	644,15	1136,49	467,54	475,42	327,97	451,82	275,25	488,75	404,178
* Viação rural (2)	50,10	61,50	383,95	325,16	1,4086	61,73	47,38	192,23	16,6	138,715	162,0021
* Saneamento básico (3)	140,27	385,49	282,79	435,82	242,50	148,86	22,29	210,31	53,33	150,038	56,4291
* Outras urbanas (4)	171,39	225,61	319,22	375,63	84,16	117,55	193,77	274,91	63,805	114,856	402,122
Investimento em Equipamentos 1982-86 (5)	133,98	604,38	365,52	211,50	187,51	150,27	226,48	48,70	64,35	87,51	427,127
(2)/(1) (%)	10,0	4,4	3,9	24,1	21,3	12,6	36,7	16,5	49,7	28,5	31,8
(3)/(1) (%)	28,1	27,7	31,7	32,3	27,8	12,7	30,3	28,2	11,5	30,9	27,5
(4)/(1) (%)	34,3	16,2	31,7	36,3	15,7	28,4	30,6	32,9	9,2	23,6	19,6
(5)/(1) (%)	26,8	43,5	*	*	*	*	*	*	11,6	18,0	20,8
Investimento Per capita 1980-1986	46,31	18,45	39,04	67,73	32,01	39,40	28,54	52,88	67,98	86,69	44,99
Investimento por km2 1980-1986	5629,48	3154,97	6737,34	2745,89	3228,22	3539,11	2466,19	1658,64	1638,32	5055,88	2258,993

* não disponível

Quadro 4 — Impostos recolhidos localmente; relações dos impostos locais com V.A.B. e consumo doméstico de electricidade

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosas da Serra	Tábua	Agrupamento de Arganil
Investimentos / V.A.B. Ind. transformadora (%)	1980	18.6	5.6	2.6	24.7	10.7	6.4	32.2	31.2	334.7	48.6
	1981	28.2	4.4	3.8	34.9	16.3	7.7	53.6	65.3	303.5	86.9
	1982	33.1	4.6	4.4	22.5	15.4	7.3	75.3	53.3	846.2	111.0
	1983	21.8	2.8	5.1	25.6	12.1	6.4	42.3	19.6	893.7	117.2
	1984	18.9	2.4	2.2	16.6	6.5	4.3	42.3	19.6	212.4	106.5
Taxas de crescimento dos impostos locais** (%)	1981-80	48.4	6.5	*	77.6	19.6	64.6	-14.5	*	*	52.2
	1982-81	18.0	20.6	-30.6	-4.7	13.1	0.9	52.5	12.3	*	-13.9
	1983-82	16.8	14.9	50.6	-2.4	18.2	18.4	2.6	12.5	92.6	41.0
	1984-83	23.2	37.1	4.2	90.6	20.0	34.1	22.1	-2.2	12.6	18.9
	1984-80	151.9	102.4	1193.9	214.5	91.7	165.9	63.4	*	98.8	13.2
T. de crescimento do V.A.B. da ind. transl. (%)	1981-80	-18.0	13.1	3.3	14.9	2.4	7.7	-23.7	-19.7	85.9	63.3
	1982-81	34.5	21.7	22.1	21.2	39.5	23.5	27.4	23.1	-40.4	-30.8
	1983-82	90.9	34.8	17.1	23.0	10.8	26.4	10.2	38.0	61.1	12.9
	1984-83	36.7	10.3	45.5	35.0	39.1	27.1	52.4	75.4	186.0	28.2
	1984-80	188.0	104.6	114.9	131.2	120.4	113.7	63.3	139.5	410.7	94.5
T. de cresc. do consumo domést. efect. (%)	1981-80	-2.2	16.4	1.0	18.7	-3.1	10.6	10.9	11.4	16.5	-20.9
	1982-81	48.0	4.0	7.3	6.5	30.2	9.6	4.4	-0.3	14.5	30.8
	1983-82	0.3	4.0	25.5	24.6	-5.3	6.6	15.7	12.6	5.3	14.1
	1984-83	43.1	25.9	36.0	58.8	18.4	32.9	34.0	25.1	40.5	64.2
Elasticidade impostos locais / V.A.B. (80/84)	0.8	1.0	10.4	1.6	0.8	1.5	1.0	*	0.2	0.2	0.7

* não disponível

** Impostos locais = Arº 5º a) + Outros impostos

Quadro 5 — Evolução do F.E.F. nos agrupamentos de Leiria e Arganil

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosas da Serra	Tábua	Agrupamento de Arganil
Taxas de crescimento do F.E.F. comunitário (%)	1981-80	25.6	25.8	24.5	34.4	26.8	25.1	25.9	22.5	25.3	24.8
	1982-81	35.0	36.0	35.0	34.9	35.0	-12.0	34.9	34.9	35.0	34.9
	1983-82	28.1	35.3	31.5	31.7	21.2	101.4	26.5	25.9	24.0	26.5
	1984-83	36.7	5.6	-20.1	-1.1	28.8	5.2	29.9	18.7	71.2	35.4
	1985-84	22.8	25.9	11.2	29.5	16.8	22.6	21.1	23.1	28.7	19.6
	1986-85	26.1	21.5	28.1	26.7	27.0	24.6	26.4	26.1	26.2	26.6
	1987-86	15.5	19.6	12.7	13.4	16.4	16.1	19.1	17.5	17.5	16.3
	1988-87	2.0	2.2	0.0	1.8	2.8	1.8	5.0	2.3	0.0	3.0
Taxas de crescimento do F.E.F. de capital (%)	1981-80	57.7	154.6	53.9	25.7	94.7	71.7	65.4	36.1	28.4	30.5
	1982-81	0.7	6.5	76.3	14.3	8.0	14.1	30.1	5.7	10.2	11.4
	1983-82	30.9	3.9	1.7	20.0	-9.2	9.0	-3.3	-0.4	-5.7	-3.8
	1984-83	-0.5	24.5	74.3	-26.9	19.7	8.9	-5.4	-15.7	-13.3	-15.7
	1985-84	22.8	25.9	11.3	28.5	16.8	22.6	21.1	23.1	28.7	19.6
	1986-85	26.1	26.5	26.1	28.7	27.0	26.5	26.4	26.1	27.7	26.6
	1987-86	15.5	14.9	12.7	13.4	16.4	14.4	19.1	15.7	17.5	16.3
	1988-87	2.0	2.2	0.0	1.8	1.8	1.8	5.0	2.3	0.0	3.0

7. Dados de base

São apresentados os dados originários das Contas de Gerência de 1980 a 1986 das Câmaras Municipais dos nove concelhos seleccionados, recolhidos junto da Divisão de Gestão e Finanças Locais da Comissão de Coordenação da Região Centro, bem como os dados referentes ao Fundo de Equilíbrio Financeiro (corrente e de capital) para os anos de 1987 e 1988.

1980

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agropamento de Arganil
Contribuição predial	1408	31726	7525	3639	44298	1671	*	*	468	2009	4148
• rústica	307	2017	2157	466	4947	*	*	*	*	902	*
• urbana	1102	29709	5368	3173	39351	*	*	*	*	1107	*
Artº 5º a) Lei 1/79	3025	46522	25	10195	6115	65882	1972	*	830	2657	5455
Outros impostos, taxas, multas e derramas	3423	23111	4226	7328	3429	41517	1841	2574	586	702	5703
Total das transferências correntes	18739	96775	65348	54618	40747	276227	17602	15319	2207	82054	89453
Receitas correntes	21353	143097	74232	70051	50145	358878	28929	17924	17622	24978	123027
F.E.F. de capital	27334	197659	180833	81363	59747	540936	32800	25397	17849	45881	*
Passivos financeiros (receitas)	17934	45046	16164	82361	25846	187351	25312	246559	37411	46581	133983
Receitas de capital	941	0	42501	0	9515	52957	1116	0	0	0	1116
TOTAL DAS RECEITAS	28701	136284	79075	112382	59876	416318	53562	33313	45006	47702	181583
Investimentos	59271	340837	273803	214492	127083	1015486	94689	62884	65510	111628	334711
• Infraestruturas	37163	208778	84788	141111	75741	547583	58134	42278	35883	54084	190379
• Viação rural	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
• Saneamento básico	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
• Outras (urbanas)	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
• Equipamentos	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*	*
Despesas de capital	37642	212125	85974	141387	7902	556210	59158	45426	35998	54216	193798
TOTAL DAS DESPESAS	57867	386315	268671	223537	121585	1047975	95868	62558	47479	101735	307679

* não disponível
 FONTE: CCRIC, Acompanhamento das finanças municipais, 1980-81

164

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agropamento de Arganil
Contribuição predial	2338	35569	25871	17236	5322	88336	1870	974	*	1904	4746
• rústica	437	*	1289**	3557	557	*	*	*	*	605	*
• urbana	1901	*	24582**	13679	4765	*	*	*	*	1295	*
Artº 5º a) Lei 1/79	4946	55947	38083	22821	8346	130143	2699	1245	*	2695	6843
Outros impostos, taxas, multas e derramas	4622	18231	12432	8254	3064	486843	562	798	743	860	2863
Artº 5º b) Lei 1/79	3241	121779	82185	68012	54764	38281	33686	22160	18761	27830	102437
Total das transferências correntes	28846	173254	125515	95183	63806	486804	38397	23523	20472	30640	113032
Receitas correntes	37534	216862	264312	117241	73387	714336	43304	28678	28106	57746	157774
F.E.F. de capital	28280	114700	24871	103515	50313	321679	41856	33570	48424	50986	174836
Passivos financeiros (receitas)	3000	0	0	2100	5100	17444	*	*	*	*	*
Receitas de capital	34735	145349	52722	136028	101292	47216	83229	59713	66978	54396	265116
TOTAL DAS RECEITAS	76963	384515	330178	264483	187453	1213597	138132	95499	97736	135173	464540
Investimentos	46381	183355	129754	228361	118325	70176	73977	1165	60482	63956	269523
• Infraestruturas	*	*	107288	198826	92216	398330	56785	59010	48880	50596	215071
• Viação rural	*	*	1727	121757	38700	162184	9997	49344	17638	18490	89669
• Saneamento básico	*	*	58100	24298	36200	120598	37474	14144	22496	16975	91099
• Outras (urbanas)	*	*	47461	52771	15316	115548	9314	1522	8346	15131	34313
• Equipamentos	*	*	21472	30532	21128	73132	18503	4683	7194	16090	46470
Despesas de capital	53622	186776	132267	228925	119556	722306	75664	71172	60589	66530	273755
TOTAL DAS DESPESAS	75814	382315	313387	311187	172886	1258589	126043	99644	75328	138834	439849

** acumulado 1980 e 1981
 FONTE: CCRIC, Acompanhamento das finanças municipais, 1980-81

únidade: 1000 escudos

1982

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Ponto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Tabua	Agrupamento de Arganil
Contribuição predial	2625	43792	13474	14366	5665	78922	2623	1079	557	97	2681	6940
• rústica	342	3340	193	2380	509	6764				752		
• urbana	2283	40452	13281	11986	5156	73158				1929		
ArF 5º a) Lei 1/79		65601	64575	20078	8767	119205	3563	1367	745	926	3659	9274
Outros impostos, taxas, multas e derramas	5692	24914	14968	9454	4137	59165	1469	927	926	944	4266	
ArF 5º b) Lei 1/79	31782		110813	91780	73905	308380	45458	28903	25314	37560	138235	
Total das transferências correntes	32151	165680	112676	95241	74024	479865	47219	102183	26306	37815	141523	
Receitas correntes	461556	274478	335687	130675	83936	880872	55527	37242	37242	80090	271273	
F.E.F. de capital	28491	122114	43836	118289	54323	367053	54449	35474	53383	51503	194809	
Passivos financeiros (recursos)	20324	25500	16136	0	45150	107110	32000	0	0	46000	78000	
TOTAL DAS RECEITAS	96718	445195	419070	83245	123229	207893	1322737	183780	92814	118002	180482	575078
Investimentos**	73159	2348869	185659	178758	156382	828847	132405	71468	10567	146242	456682	
• Infraestruturas**	65908	48530	130707	145851	104312	495308	768892	58433	78819	124241	340385	
• Viação rural	0	0	99215	99215	0	99215	10610	41624	42886	60280	155200	
• Saneamento básico**	24543	40626	62820	32451	539892	214532	53120	14473	23526	24865	115884	
• Outras (urbanas)	41365	7904	67787	14185	50320	181561	13162	3336	13807	39096	69201	
• Equipamentos	3596	104239	54860	31753	49263	243811	49177	12021	20743	21988	103929	
Despesas de capital	73443	238491	188429	190576	73947	87047	135163	71475	100605	148317	455560	
TOTAL DAS DESPESAS	96976	4463558	3866677	2586660	231683	1420354	192553	97582	111044	194011	602190	

* não disponível ** incluindo, em Leiria, as transferências de capital para os Serviços Municipalizados FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1982

1983

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Ponto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Tabua	Agrupamento de Arganil	
Contribuição predial	4857	57378	23629	13885	6756	106505	2834	1252	1652	3067	8805		
• rústica	375	2213	170	1897	517	5172	*	*	*	768	*		
• urbana	4482	55165	23459	11988	6239	101333	*	*	*	2299	*		
ArF 5º a) Lei 1/79	7628	78637	30645	18555	10643	146308	3779	1550	2003	3871	11153		
Outros impostos, taxas, multas e derramas	5559	24193	21921	10364	4605	686442	1373	1030	1216	1324	4943		
ArF 5º b) Lei 1/79	40703	224214	145665	120858	89577	621217	57509	37646	31395	48319	174869		
Total das transferências correntes	40943	225491	155329	122646	89852	634361	58334	37940	34837	49410	180521		
Receitas correntes	57373	347678	387247***	155329	117714	1059327	75230	64346	56487	64383	233200		
F.E.F. de capital	37290	126819	44570	141956	48315	398950	52656	35347	50321	49996	187320		
Passivos financeiros (recursos)	15106	27580	32850	34010	6700	118046	8000	1600	50000	14300	73900		
Receitas de capital	61502	166356	81234	86265	575747	160485	63267	10423	64641	393216			
TOTAL DAS RECEITAS	118879	513989	467501	336509	203625	1655503	235775	106313	156011	129024	627123		
Investimentos**	91924	193018	248857	250520	136663	920682	148762	68408	171068	76124	465363		
• Infraestruturas**	47298	41565	169497	181372	88353	528085	89922	51067	162775	58457	362221		
• Viação rural	0	0	29881	86483	25970	142334	33638	40203	53031	21330	148202		
• Saneamento básico**	26241	41150	85368	82987	61260	297007	26195	9183	91427	26682	153487		
• Outras (urbanas)	21057	415	54247	11902	69103	48283	88744	30089	1681	18317	10445	60532	
• Equipamentos	44330	121220	79160	252465	251664	902645	58439	18342	18198	17659	102638		
Despesas de capital	92237	247397	155329	155329	155329	155329	155329	155329	155329	155329	155329		
TOTAL DAS DESPESAS	121810	501748	488910	337892	204172	1654632	221652	107932	202470	128595	660659		

* não disponível ** incluindo, em Leiria, as transferências de capital para os Serviços Municipalizados *** valor elevado devido a 72396 de rendimentos de bens e serviços FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1983

unidade: 1000 escudos
unidade: 1000 escudos

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agrupamento de Arganil
1984											
Contribuição predial	5134	71492	24862	26346	9424	13258	3566	1420	1354	3900	10260
• rústica	654	1961	135	2614	490	5654	*	*	103	831	*
• urbana	4480	69531	24727	23732	6934	131404	*	*	1261	3069	*
Artº 5º a) Lei 1/79	9261	97628	32624	32443	13234	185190	4538	1761	1561	5089	12949
Outros impostos, taxas, multas e derramas	6983	43341	22381	22669	5062	100436	1691	762	1254	1569	5276
Artº 5º b) Lei 1/79	236867	116547	155606	88577	653239	74680	44671	53753	63691	63691	236805
Total das transferências correntes	56510	251001	156894	88749	688346	76592	45784	55369	63876	63876	243621
Receitas correntes	82675	446419	210995	239343	150721	1110153	100205	55729	68212	79330	303576
F.E.F. de capital	37095	157912	77697	103738	59051	435493	49794	29781	35836	42460	157871
Passivos financeiros (receitas)	8937	18470	34938	15000	5730	83075	500	19100	12900	15190	47690
Receitas de capital	81471	189254	119530	141505	52945	614645	117994	68604	85020	75667	347047
TOTAL DAS RECEITAS	1640866	635673	330925	380848	213666	172279	218299	123813	153514	154997	650623
Investimentos**	108932	186312	159884	218729	102176	776033	124727	63697	116263	93216	397003
• Infraestruturas**	58298	93152	102868	198834	76899	530812	88377	56505	99283	73483	317658
• Viação rural	8458	20876	1544	9251	20578	60707	0	33408	76813	7495	117716
• Saneamento básico**	19476	57200	56252	96635	38086	267649	46956	18263	11153	51367	127739
• Outras (urbanas)	30324	15076	45073	18035	202456	41421	4834	11327	14621	72203	72203
• Equipamentos	50674	93160	57013	18651	22341	241839	34518	7192	16970	19733	78413
Despesas de capital	108979	234245	164022	219387	103836	831683	126286	64172	116172	935571	403695
TOTAL DAS DESPESAS	164024	561263	365265	380865	214409	16685826	221780	117284	173355	154543	667202
* não disponível ** incluindo em Leiria, as transferências de capital para os Serviços Municipalizados FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1984											
	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agrupamento de Arganil
	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agrupamento de Arganil
1985											
Contribuição predial	5674	88736	28824	30439	11283	164966	4881	1587	1236	3993	11697
• rústica	323	2960	122	2418	508	6332	*	*	79	698	*
• urbana	5351	85776	28702	28021	10784	158634	*	*	1157	3295	*
Artº 5º a) Lei 1/79	8290	116633	41149	36623	15922	128617	6275	2148	1484	5477	15384
Outros impostos, taxas, multas e derramas	10751	56411	31396	22072	13156	133786	3601	760	1560	1593	7514
Artº 5º b) Lei 1/79	68310	298135	129657	201472	103445	901019	90425	54980	59173	68734	28312
Total das transferências correntes	70846	351816	149241	23715	103790	908209	104503	59703	76639	76432	317277
Receitas correntes	101707	617792	293127	314311	160524	1487461	1396719	704245	88255	89114	387413
F.E.F. de capital	45540	198757	86438	134314	68963	534012	60284	36865	461116	458222	188875
Passivos financeiros (receitas)	3500	0	28316	34709	0	66325	0	18000	0	0	18000
Receitas de capital	120597	207199	128941	247194	38043	802274	201249	636396	94441	84152	443572
TOTAL DAS RECEITAS	222304	825171	422068	561625	255567	228735	340962	134061	182666	173266	83085
Investimentos**	85828	353537	165283	318624	134291	1058263	174592	63951	95223	79331	415097
• Infraestruturas**	73677	254380	80044	289490	998498	763539	125047	62662	87000	63882	334941
• Viação rural	18416	0	2654	24750	51975	97995	3490	47460	64850	28289	14088
• Saneamento básico**	25771	129554	27153	105188	39388	327054	58624	5281	12011	20387	980303
• Outras (urbanas)	29490	124826	50237	186552	86885	381790	62933	9821	10139	15206	98099
• Equipamentos	12145	99977	85119	20034	32443	251618	48715	82222	33889	80156	80156
Despesas de capital	87375	411509	329269	135081	1136673	179203	666322	36046	79645	421726	
TOTAL DAS DESPESAS	220956	886845	416179	561571	255357	329423	138988	168669	174345	811445	
* não disponível ** incluindo, em Leiria, as transferências de capital para os Serviços Municipalizados FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1985											

* não disponível ** incluindo, em Leiria, as transferências de capital para os Serviços Municipalizados

FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1985

unidade: 1000 escudos

FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1985

unidade: 1000 escudos

1986

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agrupamento de Arganil
Contribuição predial											
• rústica	9385	117368	35689	32857	13866	209365	5205	2571	2260	6205	16241
• urbana	395	4730	112	2443	490	8170	*	*	108	875	*
Arº 5º a) Lei 17/9	8990	112638	35777	30414	13376	201195	*	*	2152	53130	*
Outros impostos, taxas, multas e derramas	12834	162078	563772	45397	487112	19867	298863	6929	2694	8279	21743
Arº 5º b) Lei 17/9	13709	62856	563772	21814	12419	1561193	2489	1162	2104	1405	7160
Total das transferências correntes	86147	362103	163513	255308	131371	998442	114292	69336	69336	86716	358706
Receitas correntes	86353	429350	177597	273876	138380	1105556	120446	69466	90126	87387	367425
F.E.F. de capital	130043	690020	352974	371474	211162	1755673	156008	80427	102546	106247	445228
Passivos financeiros (receitas)	57432	251343	109009	170206	87581	675571	76195	45224	58908	57810	239137
Receitas de capital	40216	16486	31818	71454	0	158974	0	0	0	0	0
TOTAL DAS RECEITAS	732323	318346	228818	305392	92892	1080771	93306	58889	65462	65409	303066
Investimentos**	262366	1004366	581792	676865	307054	2336444	249334	139316	188098	171556	74894
• Infraestruturas**	139702	420778	247498	362914	131513	1322405	107226	53450	70095	92486	323257
• Viação rural	116660	234890	158298	310952	98230	919130	71591	45685	59875	84115	261266
• Saneamento básico**	23233	40627	5316	105817	42443	217436	0	28541	37539	21321	88401
• Outras urbanas)	44266	116969	51105	118959	49781	380680	25421	6130	11921	27306	70778
• Equipamentos	49161	77394	101877	86576	6006	321014	46170	10014	10415	35488	102887
Despesas de capital	23041	85788	89200	71962	33283	403274	35635	7765	10220	8371	61991
TOTAL DAS DESPESAS	168117	462095	297127	392422	140742	1454603	172993	56096	71233	92534	332856
* não disponível ** incluindo, em Leiria, as transferências de capital para os Serviços Municipalizados	262926	990267	582416	676801	306636	2818446	268739	146810	153724	172463	741736

FONTE: CCRC, Acompanhamento das finanças municipais, 1986

unidade: 1000 escudos

1987 e 1988

	Batalha	Leiria	Marinha Grande	Pombal	Porto de Mós	Agrupamento de Leiria	Arganil	Góis	Pampilhosa da Serra	Tabua	Agrupamento de Arganil
Arº 5º b) Lei 17/9 — 1987	99466	433100	184353	289615	152886	1156420	136149	80195	98850	101889	417083
F.E.F. de capital — 1987	66311	288733	122902	193077	101924	772947	90766	53463	65900	67826	278055
Arº 5º b) Lei 17/9 — 1988	101429	442597	184353	294837	157207	1180523	142954	82057	98850	105880	429741
F.E.F. de capital — 1988	67619	295131	122902	195558	104804	787014	95302	54704	65900	70586	28692

FONTE: Orçamentos de Estado de 1987 e 1988

unidade: 1000 escudos

A Tributação Local no Quadro Constitucional Português

António Xavier*
M. José Castanheira Neves **

* Universidade de Coimbra

** CCRC

A TRIBUTAÇÃO LOCAL E O SEU ENQUADRAMENTO CONSTITUCIONAL

I

O tema que nos propomos tratar respeita à "tributação local e seu enquadramento constitucional", o que, desde logo, pressupõe a existência de uma realidade local por contraposição à nacional.

Interessa, assim, antes de abordarmos o problema especificamente tributário, tentar enquadrar constitucionalmente o poder local - autarquias locais - e averiguar depois as especificidades que a autonomia local pode trazer aos assuntos fiscais.

A Constituição da República Portuguesa estabelece que a organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais, que ela mesmo define como pessoas colectivas territoriais dotadas de órgãos representativos que visam a prossecução de interesses próprios das populações respectivas.

Subjacente a esta noção está o princípio da descentralização que vamos caracterizar em seguida.

1- Princípio da descentralização (artigo 239º da C.R.P.)

O estado português está organizado de forma descentralizada, isto é, compreende a existência de entidades jurídicas próprias para além do Estado, em sentido estrito, que possuem órgãos próprios e se destinam a realizar actividades que satisfazem interesses próprios, específicos, dos cidadãos que residem na sua área territorial.

Concebe-se, assim, a existência de dois tipos de interesses: o interesse nacional, prosseguido pelo estado, e o interesse local, realizado pelas autarquias locais. Note-se, também, que o interesse local não é perspectivado como um interesse do género do nacional embora em escala menor, porque abrangendo uma área territorial também mais exígua, mas como um interesse diferente, já que se entende que um conjunto de residentes numa certa área territorial sente e sofre problemas diversos dos sentidos e sofridos pelos cidadãos do todo nacional. Porque os

interesses não são de género idêntico é que foi necessário criar entes públicos descentralizados, não bastando, portanto, a existência de entidades desconcentradas - estas últimas limitam-se a prosseguir fins de natureza estadal (nacional) facilitando-se com a sua criação a prossecução desses mesmos fins, já que há uma distribuição de tarefas.

Não é fácil, no nosso tempo, distinguir entre interesse local e nacional, uma vez que há uma interpenetração cada vez maior entre assuntos locais e nacionais, mesmo em matérias que tradicionalmente se consideravam como pertencendo claramente a um desses campos.

A explicação deste fenómeno parece-nos estar ligada, por um lado, ao menor isolamento das populações (influência dos meios de comunicação social, existência de maior número e de melhores estradas) que conduziu a uma certa descaracterização local e a uma consequente homogeneidade nacional e, por outro lado; ao papel cada vez mais activamente intervencionista do Estado moderno.

Significará isto que deixaram de existir interesses locais? Certamente que não: um plano director municipal, por exemplo, corresponderá sempre a um interesse local. Deve é reconhecer-se que aumentou a zona de interpenetração dos dois tipos de interesses - o que tornou nebulosas as suas fronteiras -, passando a resolução do problema da sua distinção, muitas vezes, por uma opção legislativa.

A necessidade dessa opção legislativa encontra-se mesmo consagrada pelo próprio Decreto-Lei nº 100/84 de 29/3, (atribuições e competências das autarquias locais) que define as atribuições das autarquias locais como tudo tudo o que respeita aos interesses próprios, comuns e específicos das populações respectivas (princípio da generalidade), com dois limites: o princípio da unidade do estado e o regime legalmente definido sobre a delimitação e coordenação de actuações da administração central e local em matéria de investimentos públicos. Um dos limites referidos é, assim, uma lei, que define quais são os investimentos públicos centrais e locais (Decreto-Lei nº 77/84, de 8 de Março).

Corolários do princípio da descentralização são a autonomia administrativa, a autonomia normativa e a autonomia financeira.

a) Por autonomia administrativa, em sentido estrito, entende-se a competência para prática de actos definitivos e executórios e a não existência de dependência hierárquica das autarquias em relação ao Estado. O Estado limita-se a exercer uma tutela de legalidade, ou seja, a verificar se o cumprimento da lei por parte dos órgãos autárquicos é exercido nos casos e segundo as formas previstas na lei (artigo 243º da C.R.P.). Por lei deve entender-se, por outro lado, não só as leis em

sentido formal (artigo 115º, nº1 da Constituição) mas também todas as outras normas a que as autarquias devem obediência, desde os decretos-leis governamentais até aos seus próprios regulamentos.

No cerne da opção constitucional pela tutela da legalidade e pela consequente negação de qualquer tutela de mérito estão, quanto a nós, inerentes dois conceitos: autonomia e interesse local. Sendo um dos elementos definidores de autarquia a existência do interesse local - como afirmámos anteriormente - tal implica que o Estado só possa avaliar a legalidade e não o mérito das deliberações autárquicas, porque, de outro modo, estaria a apreciar segundo a sua óptica - óptica de oportunidade nacional - a existência ou não de um interesse local: ora, esta possibilidade não seria aceitável.

b) A autonomia normativa implica a disposição por parte das autarquias locais de um poder regulamentar próprio, exercido, nos limites da Constituição, das leis e dos regulamentos emanados das autarquias de grau superior ou das autoridades com poder tutelar (artigo 242º da C.R.P.).

Existe, assim, uma área regulamentar própria que não necessita da existência prévia e específica de uma lei, ou seja, há a possibilidade de criação de regulamentos independentes. Poderíamos perguntar, agora, se essa possibilidade abrange todas as matérias. A resposta será necessariamente negativa, se atendermos à reserva absoluta e relativa de competência legislativa, que implica, quanto a nós, a impossibilidade de estabelecer regulamentos independentes autárquicos nos domínios abrangidos por aquelas reservas.

Analizando o elenco das matérias reservadas à competência legislativa da Assembleia da República (artigos 167º e 168º da C.R.P.), verifica-se que muitas delas são inequivocamente de interesse nacional e, consequentemente, em relação a elas não se poderá colocar o problema da possibilidade de estabelecimento de regulamentos independentes autárquicos, já que estes visam apenas regular interesses locais. Mas . . . poderá haver regulamentos independentes em sede de criação de impostos, por exemplo, tendo em atenção que é esta uma área onde se cruzam, por vezes, interesses nacionais e locais?

Poderia pensar-se que bastaria a aprovação destes regulamentos por uma assembleia representativa, democraticamente eleita (por exemplo, assembleia municipal), já que se a reserva parlamentar é uma derivação lógica do princípio democrático, que impõe que as questões essenciais para a comunidade nacional sejam debatidas pela assembleia que exerce a representação nacional, esse mesmo princípio importa que as matérias essenciais para as colectividades locais fossem

apenas debatidas pelas suas próprias assembleias (segundo esta doutrina, a criação de derramas seria apenas da competência das assembleias municipais).

Julgamos ser de rejeitar esta posição doutrinal por uma simples razão: a Constituição não reserva as matérias em causa apenas a uma assembleia representativa, mas também - e sobretudo - a um orgão de soberania, pelo que não poderá haver regulamentos independentes em todos os domínios compreendidos nos artigos 167º e 168º da C.R.P.. Pode afirmar-se que existe a este nível um conflito entre o princípio da reserva de lei parlamentar e o da descentralização.

c) A autonomia financeira das autarquias locais encontra-se estabelecida no artigo 240º da Constituição, onde se prescreve que aquelas "têm património e finanças próprios". Por seu turno, o nº 3 do artigo 1º da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro - conhecida como "lei das finanças locais" - , desenvolve o significado daquela autonomia financeira, mediante a enumeração de alguns dos poderes que ela implica: poder de elaborar, aprovar e alterar planos de actividade e orçamentos; poder de elaborar e aprovar balanços e contas; poder de dispôr de receitas próprias e de ordenar e processar as despesas; poder de gerir o património autárquico.

A leitura destes dois textos revela-nos que a autonomia financeira das autarquias implica, principalmente, a existência de um orçamento, elaborado e aprovado pelos órgãos competentes, mediante o qual se afectam as receitas próprias a despesas livremente escolhidas e determinadas. As autarquias dispõem, portanto, de independência decisória em matéria de afectação dos seus recursos e no que diz respeito à gestão do seu património.

Pode dizer-se, assim, que a Constituição e a lei definem um conceito de autonomia financeira autárquica cujo conteúdo característico é a liberdade de decisão. Aquele conceito não parece abranger a própria definição dos recursos próprios: estes, embora possam ser afectados a diversos fins, serão apenas aqueles a que a C.R.P. alude (artº 240, nº3, e 255º) e que a Lei nº 1/87 elenca (artºs 4º e 18º). Note-se, aliás, que a Constituição não se refere, a propósito das autarquias, à existência de um "poder tributário próprio", ao contrário do que se passa com as Regiões Autónomas (artº 229, al. f) - embora, quanto a estas últimas, seja duvidoso que a expressão "poder tributário próprio" signifique mais do que a simples adaptação do sistema fiscal às especificidades regionais.

II

A autonomia financeira das autarquias, tal como foi referida, não constitui um domínio subtraído ao campo de aplicação dos princípios da legalidade e da igualdade, enquanto princípios fundamentais da nossa "Constituição financeira".

O princípio da legalidade fiscal encontra-se definido no artº 106º, nº 2, da C.R.P.: "os impostos são criados por lei que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes". Os elementos essenciais dos impostos pertencem, assim, ao domínio da reserva relativa do Parlamento (al. i) do artº 168º da C.R.P.). Este princípio da legalidade é um dos institutos clássicos do Direito Financeiro, aproveitado pelo Estado moderno a partir de fórmulas conhecidas já na Idade Média, e, traduzindo a ideia de auto-tributação, destina-se a funcionar como uma garantia: são os representantes dos cidadãos que devem consentir ou autorizar as exacções destinadas a financiar despesas públicas, e a Administração não poderá determinar livremente quais as manifestações de riqueza que devem ser tributadas, quem são os contribuintes e quanto é que cada um deles tem de pagar.

A garantia que a ideia de tipicidade fiscal constitui não perdeu nenhuma actualidade, embora os impostos sejam hoje criados por lei, não por causa da crença racionalista nas virtudes deste acto normativo - concebido por aquela crença como insusceptível de atentar contra a Liberdade e a Propriedade -, mas antes porque a estrutura organizatória do Estado democrático cometeu ao Parlamento a tarefa de decidir sobre as questões consideradas como essenciais para a comunidade nacional, entre as quais figura, por certo, o principal meio de financiamento das despesas públicas.

O princípio da igualdade fiscal, por seu turno, também se encontra constitucionalmente estabelecido. Desde logo, o artigo 13º, nº1, da C.R.P., consagra genericamente a igualdade dos cidadãos perante a lei; mas, além desta afirmação da igualdade formal, a Constituição revela-nos uma outra ideia de igualdade, dependente da concretização das pormenorizadas regras que o artº 107º contém, e que visam estruturar o sistema fiscal em termos visivelmente redistributivos.

As receitas das autarquias estão definidas nos artigos 4º e 18º da Lei 1/87, de 6 de Janeiro, de forma que, em geral, não briga com os dois princípios constitucionais que acima enunciámos. A única dúvida que pode surgir, quanto à constitucionalidade dos vários tipos de receitas próprias diz respeito às derramas.

previstas no artº 5º daquela Lei nº 1/87: só neste caso, na verdade, as autarquias surgem como verdadeiros sujeitos activos de uma relação jurídico-tributária, o que pode porventura introduzir algumas dificuldades de compatibilização com o princípio da igualdade, conforme já veremos.

Por derramas devem entender-se os adicionais, com carácter excepcional, que os municípios podem lançar sobre as colectas liquidadas na respectiva área em contribuição predial e em contribuição industrial, e que, sem poderem exceder 10% dessas mesmas colectas, se destinam a financiar investimentos urgentes ou a ser utilizados no quadro de contratos de reequilíbrio financeiro. Ora nestes termos, serão as derramas compatíveis com os princípios da legalidade e da igualdade, tal como se encontram definidas na nossa Constituição?

1- Já há pouco conhecemos a formulação adoptada pelo legislador constituinte para consagrar o princípio da legalidade em matéria fiscal. No entanto para uma melhor compreensão das implicações no nº 2 do artº 106º da C.R.P., não será de desprezar um brevíssimo recuo à Constituição de 1933.

O texto originário da Constituição de 1933 consagrava o princípio da legalidade tributária na sua fisionomia tradicional: à lei, elaborada pela Assembleia Nacional, estava reservada a fixação dos princípios gerais relativos a impostos e, em especial, a determinação da incidência, da taxa, das isenções e das reclamações e recursos admitidos a favor do contribuinte. O Governo só podia elaborar decretos-leis no uso de autorizações legislativas concedidas pela Assembleia, ou nos casos de urgência e necessidade pública. A revisão constitucional de 1945, operada pela Lei nº 2009, de 17 de Março, veio atribuir ao Governo uma competência concorrente com a da Assembleia Nacional, em determinadas matérias, entre as quais se contavam os impostos. Posteriormente, a revisão constitucional de 1971 reestruturou o princípio da legalidade na sua formulação tradicional: a criação de impostos voltou a ser tarefa da Assembleia Nacional, que, através da lei, devia também determinar, em princípio, a incidência, a taxa ou os seus limites, isenções e reclamações e recursos (excepto nos casos de urgência ou quando o Governo se encontrasse habilitado por autorização legislativa).

Por ver-se, portanto, que a principal diferença que separa a fórmula empregue na Constituição de 1976 para consagrar o princípio da legalidade da fórmula congénere da Constituição de 1933, após a última revisão constitucional, reside no seguinte: enquanto o texto constitucional actual impõe à lei a tarefa de determinar a taxa dos impostos, o texto de 1933 admitia que a lei fixasse apenas os limites da taxa.

Ora bem: boa parte da doutrina portuguesa considera que o artigo 5º da Lei 1/87 é inconstitucional, por violar o artigo 106º, nº 2, da C.R.P., na medida que não fixa uma única taxa para as derramas, limitando-se a fixar apenas uma taxa máxima. É certo que os contribuintes não sofrem qualquer diminuição das suas garantias se a lei fixar apenas uma taxa máxima de um imposto, mas a verdade é que o artº 106º, nº 2, da C.R.P., não se destina apenas a estabelecer uma garantia, mas também a fixar a distribuição de competências no Estado democrático: a esta luz, a redução da taxa de um imposto através de um decreto-lei não autorizado não prejudica os contribuintes, mas este decreto-lei não deixa, por isso, de ser inconstitucional. Os autores que consideram inconstitucionais as derramas não pretendem, pois, que as finalidades garantísticas do princípio da legalidade, em abstrato, resultam diminuídas, quando a lei fixa apenas a taxa máxima de um imposto: apenas entendem que a formulacão concreta do princípio da legalidade não permite a solução consagrada no artº 5º da já referida Lei 1/87 (para além de que, como dissemos, o artº 106º, nº 2, da C.R.P.; não tem uma função exclusivamente garantística).

A inconstitucionalidade das derramas, segundo este modo de ver, não provem de qualquer ofensa às finalidades tradicionais do princípio da legalidade tributária, mas antes do desrespeito por uma fórmula concreta que a Constituição adoptou. De resto, pode ainda dizer-se, não devemos deixar de atribuir significado ao facto de o legislador constitucional ter recusado expressamente os termos em que a legalidade fiscal estava consagrada na Constituição de 1933, depois da revisão de 1971.

Mas, em oposição a estas teses, também se poderá dizer que, apesar de o texto do nº 2 do artº 106º da C.R.P. se revelar peremptório, à primeira leitura, não deverá esquecer-se que o princípio da legalidade terá de ser interpretado de harmonia com o conceito de actividade financeira que a Constituição também comporta. Com efeito, para a Constituição, as finanças são activas e descentralizadas, características que, no limite, se tornam incompatíveis com um entendimento estrito do princípio da legalidade. Não custa mesmo aceitar que as garantias dos cidadãos perante as relações de poder que se estabelecem no domínio financeiro haverão de ser interpretadas em ligação com a concepção de finanças públicas sugerida pela C.R.P., que as mesmas não poderão esvaziar; só que também elas, sem dúvida, não haverão de ser postergadas, em homenagem à dita concepção.

Há, assim, argumentos para se admitir a opinião segundo a qual o princípio da legalidade não resulta violado quando a lei fixa apenas a taxa máxima das derramas. Por um lado, a decisão que conduz ao lançamento de uma derrama é menos um autêntico acto de criação de um imposto do que um acto destinado a

conferir eficácia a um imposto já criado. Por outro, muito embora o artº 106º da C.R.P. exija que a lei determine a taxa dos impostos, a verdade é que a fixação de um limite máximo não inviabiliza um só dos interesses que o princípio da legalidade visa proteger. Dir-se-á mesmo que o artº 5º da Lei 1/87 fornece um conteúdo útil ao conceito de autonomia financeira das autarquias, se admitirmos que a Constituição não quis equiparar esta autonomia àquela de que gozam certos serviços da Administração.

Aliás repare-se que, finalmente, o imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP - artº 41º da Lei 9/86, de 30 de Abril), foi criado exactamente nos mesmos moldes em que a Lei 1/87 se refere às derramas. A taxa daquele imposto é variável e corresponde à diferença entre o preço de venda ao público dos produtos petrolíferos e o respectivo custo (confunde-se com a colecta). A lei limita-se a fixar as extremidades dos intervalos de variação da taxa, o que tem, desde logo, esta consequência: fazendo subir o preço de venda ao público, por portaria, dentro dos limites fixados sem que o custo dos mesmos produtos tenha aumentado, o Governo está a fazer variar a taxa do imposto sem a intervenção prévia do Parlamento.

Seja como for, no entanto, o certo é que a jurisdição constitucional ainda não teve ensejo de se pronunciar sobre esta questão, o que implica a falta de um auxílio importante para se formar sobre ela uma opinião definitiva.

2 - A compatibilidade das derramas com o princípio da igualdade será, porventura, mais simples de aceitar.

A primeira vista, contudo, como o artº 5º da Lei 1/87 fixa apenas uma taxa máxima, isto significa que cada município pode não só decidir livremente o lançamento de derramas, mas ainda fixar as respectivas taxas dentro dos limites legalmente definidos. Sendo assim, contribuintes nacionais com o mesmo rendimento, proveniente das mesmas fontes, poderão vir a pagar impostos diferentes, conforme o município onde estejam situados os prédios ou onde exerçam a sua actividade comercial ou industrial. Será isto tolerado pelo princípio da igualdade?

É bom notar que este princípio só implica que sejam tratadas de igual forma as situações verdadeiramente iguais. Ora, o nº 2 do artº 5º da Lei 1/87 consigna o produto das derramas a determinadas finalidades - financiamento de investimentos urgentes e contratos de reequilíbrio financeiro - cuja área de benefício é claramente localizada. O facto de no município A existir uma derrama de taxa superior à que é cobrada no município B, só pode significar que naquele primeiro existe uma

necessidade maior de investimentos urgentes, ou ainda que as exigências de reequilíbrio financeiro são nele mais prementes. Quer dizer: o destino legal do produto das derramas permite localizar e identificar o benefício a que estas podem dar lugar, o que eliminará quase sempre aparentes desigualdades inconstitucionais.

**La Problemática de las Relaciones Entre la Hacienda Local y la
Hacienda Estatal**

Ana María Pita Grandal*

* Universidad de Santiago de Compostela

I. INTRODUCCION

Pese a que el título de esta Comunicación gira en torno a las relaciones que se establecen entre la Hacienda Estatal y la Hacienda Local, es preciso señalar desde este momento que no es posible analizar cada uno de los problemas que las mismas plantean. El que nos ocupa, fundamentalmente, es el que se refiere a la absorción de materias imponibles por parte de los niveles territoriales superiores en perjuicio de los niveles inferiores. En concreto, la posibilidad introducida por una Ley estatal, la Ley Orgánica de Financiación de las Haciendas Locales (LOFCA), en el apartado 3 de su artículo 6.

Para determinar el alcance y contenido de dicha norma debemos detenernos, en primer lugar y a grandes rasgos, en la organización territorial del Estado y, en segundo lugar, en los principios informadores de la Hacienda Local.

II. DELIMITACION DE LA ORGANIZACION TERRITORIAL DEL ESTADO

Como señala CARRETERO PEREZ, "el Estado concebido como organización unitaria del pueblo español se compone de un conjunto de instituciones orgánicas o de estructuras..."¹.

Los preceptos constitucionales que delimitan la organización territorial del Estado y en relación con las Haciendas de cada uno de los niveles territoriales son los siguientes:

"Art. 1.1. España se constituye en un Estado social y democrático de Derecho...

2. La soberanía nacional reside en el pueblo español del que emanan los poderes del Estado".

"Art. 2. La Constitución española se fundamenta en la indisoluble unidad de la Nación española..."

¹ "Autonomía local y sistema financiero de las Corporaciones locales", en Organización Territorial del Estado (Administración Local), IEP, Madrid, 1985, pág. 730.

"Art. 137. El Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses."

"Art. 156.1. Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles."

"Art. 140. La Constitución garantiza la autonomía de los municipios. Estos gozarán de personalidad jurídica plena. Su gobierno y administración corresponde a sus respectivos Ayuntamientos, integrados por los Alcaldes y los Concejales....".

Como señala FERREIRO, la Constitución reconoce que "tanto el Estado como las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales son titulares del poder financiero"². Y, entendemos con este autor que el poder financiero tiene dos planos diferentes: un plano abstracto, en el que significa emanación de normas jurídicas, y un plano concreto, en el que significa aplicación efectiva de estas normas jurídicas. Poder financiero, por otra parte, que viene limitado por las normas constitucionales y se condiciona recíprocamente en cada uno de sus niveles territoriales.

En consecuencia, en puridad, no es posible hablar de relaciones entre Hacienda estatal y Hacienda local, sino que es preciso hablar de relaciones conexas entre los tres niveles de Haciendas: estatal, autonómica y local. Porque, del art. 137 CE derivan fundamentalmente tres consecuencias: en primer lugar, la organización territorial del Estado, que supone administraciones financieras diferentes; en segundo lugar, se señala cuáles son esas Administraciones financieras y, finalmente, se consagra la autonomía de las distintas Administraciones territoriales para la gestión de sus respectivos intereses.

III. LOS PRINCIPIOS INFORMATORES DE LA HACIENDA LOCAL Y EL PODER TRIBUTARIO DE LAS CORPORACIONES LOCALES

Llegados a este punto se impone, como han señalado FERREIRO y ARAGON REYES, definir de alguna forma el término local, decir, en definitiva, cuál va a ser el objeto de nuestro análisis.

² Curso de Derecho Financiero Español, 9^a ed., Marcial Pons, Madrid, 1987, pág. 115.

Atendiendo al art. 137 de la CE y sin entrar en la polémica que suscitan las Provincias³, podemos decir con ARAGON REYES que en España el término local no se hace extensivo al fenómeno de las regiones, porque en la Constitución se diferencia lo local y lo autonómico. En consecuencia, las expresiones de los artículos 140, 141, 142 y 148.1.2º CE se refieren a los municipios y provincias⁴.

Como hemos visto, el art. 137 CE señala que el Estado se organiza territorialmente en municipios, en provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses. Y, en relación con la autonomía de las Corporaciones Locales, el art. 140 subraya: "La Constitución garantiza la autonomía de los municipios". Finalmente, el art. 142 preceptúa: "Las haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempleo de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas".

De estos preceptos nos interesa destacar dos aspectos: en primer lugar, los principios informadores de la Hacienda local en España, autonomía, y suficiencia. Y, en relación con el principio de autonomía, el poder tributario de las Entidades Locales.

1. La autonomía financiera de las Entidades Locales

La delimitación del concepto de autonomía financiera de las entidades locales debe partir, necesariamente, de la delimitación del concepto de autonomía en general. En este sentido, MARTIN QUERALT ha señalado que "existen tantos conceptos de autonomía como autores han analizado el tema. Sin embargo, si existe, al menos, un generalizado consenso doctrinal en un punto concreto: la autonomía

³ En relación con la provincia como entidad local, FERREIRO defiende que la misma se concibe en la Constitución como agrupación de municipios de existencia no necesaria. Y que, la existencia de las CC.AA formadas sobre una sola provincia constituyen la prueba de que no todo el territorio español ha de estar encuadrado en el marco provincial. ("Principios constitucionales informantes de la Hacienda Local", en Organización Territorial del Estado (Administración Local), cit. vol. I., págs. 205 y ss).

Opinión contraria ha sentado el Tribunal Constitucional en su Sentencia de 28 de julio de 1981. Y, también en el ámbito de la doctrina científica, en una concepción diferente a la Ferreiro, LOPEZ RODO ha sostenido que de la Comunidad Autónoma uniprovincial "subsiste la provincia en tanto que división territorial del Estado, mientras que desaparece la provincia como entidad local dotada de autonomía administrativa al ser sustituida o absorbida por la Comunidad Autónoma uniprovincial. ("La Provincia en las Comunidades autónomas uniprovinciales y en Canaria", en Organización Territorial..., cit., vol. III, pág. 1891).

⁴ "El tratamiento constitucional de la autonomía local", en Organización Territorial... cit., vol I, págs. 467 y 468.

en cuanto concepto jurídico constitucional referido a unos entes territoriales determinados aparece como el medio más idóneo en orden a la salvaguarda de una efectiva y real autonomía política..."⁵.

Las manifestaciones más características de los entes dotados de autonomía se pueden sintetizar en las siguientes: autonormación, autogobierno y adutoadministación⁶.

Con referencia a la primera de estas características SIMON ACOSTA ha señalado que "autonomía es la posibilidad que tiene un ente público, que se incardina dentro de un Estado soberano, de emanar normas jurídicas que integran un ordenamiento particular reconocido por el ordenamiento estatal soberano"⁷.

En definitiva, autonomía significa, en palabras del prof. FERREIRO, "recursos propios y capacidad de decisión sobre el empleo de estos recursos"⁸.

El mismo profesor, reconociendo doctrina del Tribunal Constitucional ha dicho que la idea de autonomía conlleva la da limitación. Los límites en materia local vienen dados, sobre todo, por la delimitación contenida en el texto constitucional del poder del ente local para dotarse de normas propias que configuren su propio y peculiar ordenamiento jurídico.

En efecto, el imperio del principio de legalidad (arts. 33.3 y 133.1 CE) determina que las Corporaciones Locales sólo pueden establecer tributos "en el sentido de establecer la vigencia, poner de vigor, dotar de fuerza de aplicación efectiva reglemantándolos si es preciso, a los tributos ya creados y determinados en sus elementos esenciales por una ley estatal o autonómica..."⁹. "Resulta así - continúa - que las Corporaciones Locales pueden verse condicionadas en la realización de gastos e ingresos por la legislación autonómica y por la legislación estatal. La Constitución no prohíbe desde luego a las Comunidades Autónomas

⁵ "La institucionalización de la hacienda en los futuros Estatutos de Autonomía", HPE, nº 59, 1980, pág. 120.

⁶ Vid. ESCRIBANO COLLADO, P.: "La autonomía Local en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional", Organización Territorial... cit., vol. II, pág. 997.

⁷ "La proyectada autonomía financiera regional", en Estudios sobre el Proyecto de Constitución, CEC, Madrid, 1978, pág. 592.

⁸ "Constitución y hacienda, en Rev. Jurídica de Catalunya, nº 4 1984, pág. 143. También en "Principios constitucionales informantes de la Hacienda local" cit., pág. 211, y "El marco constitucional de las haciendas locales", en Manual de Derecho Tributario Local, Generalitat de Catalunya, Escola d'Administración Pública, Barcelona 1987, pág. 30.

⁹ "Constitución...", supra cit., pág. 144.

legislar sobre esta materia ni la reserva expresamente ni de forma exclusiva al Estado"¹⁰.

La interpretación que el Tribunal Constitucional hace de la autonomía local se centra en dos aspectos que, desde el punto de vista de la autonomía financiera devienen fundamentales: delimitación del concepto y contenido.

En relación con la delimitación del concepto el TC ha venido a decir, en Sentencia de 2 de febrero de 1981, que "autonomía no es soberanía - y aún este poder tiene sus límites -, y dado que cada organización territorial dotada de autonomía es una parte del todo, en ningún caso el principio de autonomía puede oponerse al de unidad, sino que es precisamente dentro de éste donde alcanza su verdadero sentido, como expresa el artículo 2 de la Constitución..."

"De aquí que el artículo 137 de la Constitución delimita el ámbito de estos poderes autónomos, circunscribiéndolos a la 'gestión de sus respectivos intereses'... Este poder para la 'gestión de sus respectivos intereses' se ejerce por lo demás en el marco del ordenamiento. Es la ley, en definitiva, la que concreta el principio de autonomía de cada tipo de entes, de acuerdo con la Constitución..." (f.j. 3º).

Con respecto al contenido, el TC, en Sentencia de 28 de julio de 1981 viene en señalar quer los artículos 137 y 142 CE contienen una inequívoca garantía de la autonomía de las entidades locales, provincias y municipios. Y, en ese sentido, pese a que la configuración institucional concreta se deja al legislador ordinario, existe un límite a tal configuración. "el del reducto indisponible o núcleo esencial de la institución que la Constitución garantiza" (f.j.3º).

En relación al principio de autonomía local y Tribunal Constitucional hay que decir que ni la Constitución (art. 162.1) ni la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (art. 32) conceden a las entidades locales legitimación para interponer un recurso de inconstitucionalidad. Normalmente será el órgano judicial ordinario el que podrá acudir planteando la "cuestión de inconstitucionalidad" ante el Tribunal Constitucional para defender la autonomía local frente a leyes que la vulneren"¹¹.

10 "El marco constitucional de las Haciendas locales". cit., pág. 31. Hay que tener en cuenta en este punto que la CE reserva de forma exclusiva al Estado las bases de régimen local en relación con las CC.AA del art. 149.1.18. El resto de las CC.AA. tienen atribuidas en sus estatutos, de acuerdo con el art. 148.1.2º CE, las funciones que corresponden a la Administración del Estado sobre las CC.LL. y resulten autorizadas por la legislación de Régimen Local.

11 Vid. ARAGON REYES, M: "El tratamiento constitucional de la autonomía local", en Organización Territorial... cit., vol. I, págs. 492 y ss.

2. El principio de suficiencia

Aunque PALAO, comentando a Neumark, ha señalado que el concepto de suficiencia es esencialmente relativo y "sólo adquiere sentido referido a una cuantía de gasto público deseada o estimada necesaria"¹², entiendo que es preciso atender al texto constitucional¹³.

Si bien la Constitución no lo recoge en relación con las CC.AA., se trata de un principio recogido en el art. 142 respecto a las Haciendas locales que "deberán disponer de los medios suficientes" para el desempeño de las funciones que la ley atribuye a las Corporaciones respectivas.

El principio de suficiencia recogido en el citado precepto constitucional tiene, según mi criterio, dos lecturas. De una parte, supone elevar a nivel constitucional una cuestión histórica - como han apuntado SIMON ACOSTA y CAYÓN GALIARDO¹⁴ - toda vez que se trata de una problema - el de financiación de las Haciendas locales - de hondas raíces históricas. De otra parte, la suficiencia se plantea, en palabras de FERREIRO, con un significado interno o aislado, como adecuación de medios a fines, y con un significado externo, en relación con el Estado y las Comunidades Autónomas: "tanto el uno como las otras deben respetar los medios que las Corporaciones locales necesitan para el cumplimiento de sus funciones"¹⁵.

En definitiva, entiendo que el contenido de la suficiencia conecta en un punto con la autonomía financiera de las Corporaciones Locales. Si una de las características de la autonomía financiera es la existencia de recursos propios y capacidad de decisión sobre el empleo de estos recursos, la suficiencia garantiza, en último término, la realización del contenido de la autonomía.

Ahora bien, hay que recordar que el art. 142 CE señala que las Corporaciones locales: "se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas". La Constitución no restringe los

¹² La hacienda regional en el Proyecto de Constitución, Universidad de Zaragoza, 1978, pág. 11.

¹³ Vid. SIMON ACOSTA, "El principio de suficiencia en la Hacienda Local", Autonomía y financiación de las Haciendas municipales, I.E.F., Madrid 1982.

¹⁴ Vid. SIMON ACOSTA, "El principio...", supra cit., pág. 479, y. CAYÓN GALIARDO "Comentario al art. 142 de la Constitución", en Comentarios a las Leyes Políticas, dirigidos por Oscar Alzada; Constitución española de 1978, Tomo X, Edersa, Madrid, 1985, pág. 570.

¹⁵ "La financiación de las Entidades locales en Cataluña, Civitas, REDF, nº 45, 1985, pág. 39.

recursos a los mencionados, pero, obviamente, quiere que la Hacienda Local se nutra fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas¹⁶.

Respecto a qué debe entenderse por "tributos propios", CAYON GALIARDO ha señalado que "indudablemente subyace en esta calificación un componente político que cree ver en la existencia y amplitud de estos 'tributos propios' la garantía de una verdadera autonomía financiera y de auténtica suficiencia, al entender que con esta expresión se alude a una zona de tributación exclusivamente local o, lo que es lo mismo, a un elenco de hechos imponibles que por alguna razón consustancial a los mismos debe quedar subsumido, en todo caso, en el ámbito de la potestad tributaria de las Corporaciones locales"¹⁷.

Al margen de las distintas posiciones doctrinales que se puedan sostener respecto al criterio defendible para considerar un tributo como de naturaleza típicamente local, desde un punto de vista que básicamente atienda al Derecho positivo, tributos propios de los entes locales serán aquellos que la legislación de régimen local delimita con dicha naturaleza.

IV. EL ARTICULO 6.3. DE LA LOFCA

El artículo 6.3. de la LOFCA señala: "Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales, en los supuestos en que dicha legislación lo prevea y en los términos que la misma contemple. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro".

Este precepto requiere, a mi juicio, detenernos en dos aspectos del mismo. En primer lugar, en el alcance del término "materias" y, en segundo lugar en las medidas

16 En este sentido se han pronunciado J. LASARTE y E. ESEVERRI: "Las Haciendas Locales ante las autonomías", en Revista de Estudios Regionales, vol. II, 1980, pags. 629 y ss. También CAYON GALIARDO, "Comentarios al art. 142..." cit., pág. 574, y SIMON ACOSTA, "El principio de suficiencia..." cit., pág. 492.

17 "Comentarios al art. 142 de la Constitución", cit., pág. 576.
SIMON ACOSTA incluye los recargos en el concepto de "tributos propios" pues ambos no se encuentra diferencia mayor que la de ser el segundo un tributo que recae sobre una base imponible y unos sujetos gravados por otro ente público" ("El principio de suficiencia...", cit., pág. 493).

de compensación o coordinación para que los ingresos de las Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidas sus posibilidades de crecimiento futuro.

Las cuestiones que debemos resolver en primer lugar es si la previsión del art. 6.3. LOFCA alcanza a todos los tipos de tributos. Y, si la referencia a "materias" podría ser identificable con "hechos imponibles de tributos locales".

Para FERREIRO, "son distintos los motivos o razones por los que el legislador establece un impuesto, una contribución o una tasa... Es precisamente en el hecho imponible en donde radica la diferencia. Tasas, contribuciones especiales e impuestos son distintos porque son distintos sus hechos imponibles... La actuación de la Administración, dirigida a proporcionar un beneficio, una utilidad, una ventaja a un particular o simplemente la actuación dirigida a él particularmente, considerado aisladamente, constituye el hecho imponible de la tasa... La actuación de la Administración, dirigida a proporcionar una ventaja a toda la comunidad pero que indudablemente proporciona un beneficio mayor y medible a ciertos sujetos, constituye el hecho imponible de las contribuciones especiales"¹⁸.

Si la Administración a que se alude en la citada caracterización de tasas y contribuciones especiales es la Administración local, sólo se puede concluir, a mi juicio, que esos tributos en ningún caso podrán ser objeto de absorción por parte de las Comunidades Autónomas.

La segunda cuestión a resolver en relación con el término "materias" es si se trata de la alocución "materias imponibles" o la referencia debe entenderse e hechos imponibles.

A mi juicio, decir que las CC.AA podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias imponibles que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales tiene escaso contenido.

No son identificables los conceptos de materia imponible y hecho imponible. Como ha reconocido recientemente la Sentencia del Tribunal Constitucional de 26 de marzo de 1987, "por materia imponible debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición... Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico, que en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso 'para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria'...".

¹⁸ Curso de Derecho Financiero..., cit. págs. 219 y 220.

El R.D. legislativo 781/1986, de 18 de abril, Texto Refundido de las Disposiciones legales vigentes en materia de Régimen local, no reserva materias imponibles a las Corporaciones Locales sino que delimita, regula, tributos que las CC.LL podrán establecer en el ámbito de su poder tributario. Y, podrán establecer en el sentido de dotar de vigor. Por lo tanto, la Legislación de Régimen Local, podrá, en su caso, señalar qué tributos son asumibles por las CC.AA.

Atendiendo al poder tributario de las Corporaciones Locales, la legislación de Régimen Local en ningún caso podría limitarse a señalar materias imponibles de las CC.LL. En todo caso, delimitará "hechos imponibles" de tributos locales.

En relación con las medidas de compensación o coordinación hay que señalar que no se pueden entender con independencia de los arts. 137, 140 y 142 CE. En ningún caso podrá interpretarse que las CC.AA, a través de medidas de compensación o coordinación puedan dejar vacíos de contenido los preceptos constitucionales que prevén la autonomía de las CC.LL, ni el que prevé los ingresos fundamentales de las haciendas locales.

No parece posible entender que una interpretación sesgada del principio de suficiencia y de las medidas de compensación o coordinación pueda ser fundamento válido para dibujar una autonomía local basada únicamente en el gasto.

**Los Principios del Beneficio, Capacidad Económica y Provocacion de
Costes y los Tributos Propios Municipales.**

(Experiencias del Fracaso del Impuesto Municipal sobre Radicación de Profesionales y
Empresas)

Eugenio Simón Acosta *

* Universidad de Navarra

I - LOS TRIBUTOS PROPIOS, AL SERVICIO DE LA AUTONOMIA MUNICIPAL

1. Tributos propios y transferencias

Los recursos financieros de las corporaciones locales son susceptibles de clasificación desde diversos puntos de vista. Si prescindimos de los ingresos patrimoniales, que suelen ser escasos, y del crédito que no es propiamente un ingreso, cabe afirmar que existen dos grandes categorías de recursos locales: los tributos propios y las transferencias procedentes de otros entes publicos. En estos dos grandes grupos pueden considerarse incluidas las principales fuentes de ingresos de los municipios.

Es cierto que a veces los perfiles de las categorías que acabamos de trazar se hacen borrosos y lo que en principio parece una nítida estructura bimembre no permite una adscripción indiscutible de ciertos ingresos que se encuentran a caballo entre la transferencia y el tributo propio. Esta zona brumosa y de dudas está representada principalmente por los tributos cedidos: tributos establecidos y regulados por el Estado (o por el nivel de gobierno competente: para simplificar hablaremos sólo del Estado), cuyo producto y, a veces, cuyos poderes de gestión se ceden u otorgan al municipio donde se considera realizado el hecho imponible.

La calificación de estas figuras intermedias en una u otra categoría de ingresos está condicionada por los criterios que se usen para definir los tributos propios y las transferencias. Dicho de otro modo, es necesario elaborar un concepto de tributos propios y de transferencias, habida cuenta de que los poderes que a un municipio es dado ejercitar en el ámbito de un tributo cuya recaudación redunda en su provecho, pueden tener distinta o variada naturaleza: sobre un tributo el municipio puede disponer de poder normativo (ordinariamente compartido con el Estado, por exigencias del principio de reserva de ley), de potestades de gestión y recaudación, o ser simplemente titular de un derecho subjetivo de crédito en cuya virtud puede obtener del contribuyente o del Estado el importe de las sumas devengadas por el tributo en cuestión. A su vez, el poder normativo puede tener contenidos diversos, catalogables a nuestros fines en dos grupos: o comporta poder

de decisión sobre la cuantía de las cuotas devengadas, o se refiere a aspectos no determinantes del importe a recaudar.

Pues bien, a la vista de todo ello nos parece útil considerar como tributos propios aquellos tributos sobre los que el municipio dispone de poderes normativos determinantes de la cuota a satisfacer. Esto es, son tributos propios aquéllos que pueden ser o no establecidos por el municipio, o aquéllos en los que el municipio puede regular, aunque sea dentro de ciertos límites, aspectos esenciales: hechos imponibles, sujetos pasivos, bases, cuotas o exenciones.

Según esta definición de tributos propios, los llamados tributos cedidos son simplemente transferencias de recursos de otros entes públicos, incluso en el supuesto de que el municipio disponga de poderes administrativos de gestión y recaudación, siempre que no ejerza poderes normativos influyentes sobre la cuota. En definitiva son una subvención o participación en ingresos ajenos, en la que el ente subvencionado es el municipio donde se localiza el hecho imponible y la cuantía de la subvención el importe total recaudado en su jurisdicción.

2- Tributos propios y libertad de gasto

La elección de este criterio conceptual no es arbitraria. Partiendo de la indiscutible relatividad y funcionalidad de los conceptos jurídicos, las categorías que acabamos de definir se manifiestan útiles desde la perspectiva de los principios organizativos del sistema financiero local, especialmente desde la del principio de autonomía financiera.

La autonomía financiera tiene su más estricta manifestación en la faceta del gasto público municipal. Siendo la autonomía financiera una idea accesoria o instrumental de la autonomía *stricto sensu*, que consiste en la libertad de decidir, dentro del ámbito de los propios intereses, sobre los fines a alcanzar y en la libertad de predisponer los medios para perseguir esos fines¹, resulta obvio que la autonomía

¹ El término autonomía no se utiliza en su sentido etimológico, que coincide con su concepto jurídico formal: en esta acepción, autonomía sería igual al poder normativo de los entes políticos territoriales no soberanos, poder que es reflejo - C en los niveles inferiores de administración o gobierno C - del poder legislativo del Estado, así como la autarquía y la autotutela serían la proyección del poder ejecutivo y judicial, respectivamente. Sobre el sentido que damos al término "C entes políticos territoriales no soberanos C", cfr. Costantino MORTATTI, *Istituzioni di Diritto Pubblico*, vol I, Cedam, Padova, 1969, págs. 19 ss. Sobre el concepto de autonomía política, Eugenio SIMON ACOSTA, *La autonomía financiera de las regiones*, ed. Aula de Cultura de la C.A.C., Cáceres, 1978, y "La proyectada autonomía

financiera significa, ante todo, libertad de empleo de los recursos disponibles, esto es, libertad de gasto.

Pero también es cierto que la libertad de gasto puede verse condicionada desde el ingreso. De nada vale la libertad de gasto si los ingresos disponibles están condicionados por el fin, o si el ingreso - aunque sea incondicionado - depende de una voluntad ajena o exterior incontrolada que de hecho puede ejercer influencia sobre la libertad de gasto municipal, mediante la disminución de los ingresos de los entes locales cuyos gastos se aparten de las preferencias del que manda sobre el ingreso.

Desde esta perspectiva, la definición que hemos dado de tributos propios, convierte esta categoría de recursos en el mejor instrumento de la autonomía financiera municipal ¹¹. Sin que esto signifique que todas las transferencias sean restrictivas de la autonomía financiera, en términos generales puede asegurarse que la autonomía financiera queda mejor servida con los tributos propios que con las transferencias.

3. La suficiencia financiera y los tributos propios

La autonomía financiera tiene también otra vertiente que apoya esta concepción del tributo propio. Hemos dicho que autonomía financiera es esencialmente libertad de gasto. Pero junto con la libertad de gasto, la autonomía financiera exige necesariamente la existencia de recursos suficientes para atender las necesidades municipales. El principio de suficiencia, que el ordenamiento constitucional español consagra en forma expresa como un principio con entidad propia, es así un elemento consustancial de la misma autonomía financiera.

Ahora bien, el principio de suficiencia, que en términos abstractos nadie se atrevería a combatir (! cómo no se va a defender que los recursos han de ser suficientes !) tiene difícil concreción, hasta el punto de poderse dudar de su misma virtualidad práctica. La suficiencia, implica una valoración o un juicio sobre dos

financiera regional", en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1978, págs. 591 ss. Para otros significados de la autonomía, M.S. GIANNINI, "Autonomia pubblica C", *Encyclopedie del Diritto*, vol IV, Giuffrè, Milano, 1959, págs 356 ss; Fabio ROVERSI - MONACO, *Gli Enti di Gestione: struttura, funzioni, limiti*, Giuffrè, Milano, 1967, págs. 120 ss.

términos, los recursos y las necesidades, uno de los cuales es objetivamente indeterminable.

La suficiencia depende no sólo del volumen de ingresos, sino de las necesidades de gasto que han de cubrirse con ellos. Y estas necesidades dependen no sólo de las funciones y cometidos que se atribuyen al municipio, sino al grado, cuantía o intensidad con que el municipio quiera ejerce esas funciones. En definitiva, no puede calibrarse la suficiencia o insuficiencia de los recursos sin compararlos con la cantidad y calidad de los servicios que se quieran prestar.

La suficiencia exige, pues, una decisión sobre las necesidades a cubrir y sobre su grado y forma de satisfacción. Aquí tenemos que otra vez aflora la libertad de gasto. No sería coherente con la autonomía que el nivel de suficiencia viniera impuesto desde fuera sin que el municipio pueda intervenir en su determinación: en definitiva, deben darse al municipio facultades para decidir sobre su nivel de ingresos, aunque no sea imprescindible que sean facultades ilimitadas.

Es evidente que estas facultades han de ejercerse principalmente con el uso del poder tributario, pues difícilmente puede pensarse en un sistema de transferencias sobre cuya cuantía el municipio tenga poderes decisarios. Por otra parte, la libertad de decisión sobre el ingreso debe ir acompañada de la consiguiente responsabilidad política ante el electorado que soporta el gasto: no sería lógico atribuir a un ente público poderes de decisión sobre el nivel de ingresos sin que el mismo asuma la responsabilidad del tributo frente a quien ha de soportarlo.

Por este motivo, el tributo propio es también un instrumento del principio de suficiencia, a pesar de que sólo con tributos propios muchos municipios no lograrián cubrir mínimos de subsistencia por falta de materia imponible. Por tanto, en un Estado con sistema fiscal centralizado, partiendo de la existencia de un mecanismo de subvenciones incondicionadas que permitan cubrir a todos los municipios un nivel *standard* de servicios, los tributos propios sirven al principio de suficiencia, en el sentido de que permiten al ente local determinar su nivel de suficiencia, es decir, su nivel de satisfacción de necesidades públicas, responsabilizándose del mayor gasto ante los vecinos.

II. LA MATERIA IMPONIBLE MUNICIPAL

Admitida la necesidad de los tributos propios, es preciso investigar cuál es el campo específico de la tributación local. Este es un interrogante que desde hace tiempo ha inquietado a la doctrina, y más incluso que a la doctrina a los legisladores, que se han afanado en crear un sistema tributario municipal distinto del sistema estatal.

En España el interés por delinear un sistema financiero local apoyado sobre tributos propios diferentes de los tributos estatales arranca de los albores del presente siglo. Hasta entonces los impuestos de consumos habían sido fuente principal de ingresos, pero habían suscitado violentas reacciones populares en su contra.

Por aquella época se produjo en España la recepción de la teoría tributaria municipal de Adolf WAGNER, que, partiendo de la naturaleza de los gastos locales (generalmente gastos en servicios que proporcionan utilidad inmediata y diferenciada a los individuos, esto es, gastos divisibles), concluye en que la especialidad del sistema tributario municipal radica en que el principio predominante en ese ámbito es el principio del beneficio, frente al de capacidad económica que ha de prevalecer en la esfera estatal, donde los gastos son en su mayoría indivisibles, porque benefician a la población en su conjunto y no a individuos aislados¹.

En nuestra opinión, aunque es cierto que en el sistema local rige el principio del beneficio, no existe contraposición entre principio del beneficio y principio de capacidad económica, pues ambos operan en ámbitos diferentes y resultan compatibles entre sí.

El principio del beneficio significa que los tributos locales deben recaer sobre las personas que se benefician de los gastos municipales. Ahora bien, ello no debe conducir a la mercantilización o comercialización de los servicios públicos. Llevando a su extremo la idea del beneficio, los servicios municipales se prestarían en régimen de mercado, y evidentemente no es eso lo que quiere afirmarse, pues se

¹ Una buena exposición de la teoría del prof. WAGNER, en Eugenio DOMINGO SOLANS, "Propuesta de Adolf Wagner sobre imposición municipal", en *Autonomía y financiación de las Haciendas Municipales*. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1982, págs 155 ss.

habla del principio del beneficio para aplicarlo a un sistema de tributos, los cuales son, por sí mismos, la contraposición del mercado libre.

En otras palabras, principio del beneficio no significa olvido de los principios informadores de las prestaciones tributarias, que son el principio de capacidad económica y principio de provocación de costes. Una cosa es que la idea que presida el sistema tributario local sea el principio del beneficio, y otra que el principio en que se apoya la reglamentación o el régimen jurídico de un tributo concreto sea también el del beneficio.

El principio del beneficio, aplicado al conjunto del sistema, implica que los hechos imponibles y los sujetos pasivos han de ser seleccionados de forma que los tributos municipales recaigan sobre quienes mantienen con el ente local una relación en cuya virtud los beneficios de la actuación local redunden en su provecho. A fin de cuentas, el principio del beneficio, como principio informador del sistema, sólo supone que los tributos locales recaerán o sobre quien recibe los beneficios de los servicios locales o sobre quien tiene intereses económicos localizados en el término municipal.

Pero otra cosa distinta es que cada exacción o cada tributo particular se fundamente o no en el principio del beneficio. Entiendo por fundamento del tributo aquel principio de justicia distributiva en que se justifica o legitima la exigencia del tributo y que preside toda su normativa. El principio en que un tributo se funda no limita su campo de acción al hecho imponible, sino que proyecta su luz a todo el régimen jurídico del gravamen, tanto a los aspectos sustanciales o materiales como a los aspectos formales.

En este sentido, el principio del beneficio, válido desde el punto de vista del sistema, no puede ser fundamento de cada tributo en particular, pues su operatividad no puede ir más lejos de la selección de hechos imponibles. Delimitados éstos, la regulación del tributo ha de estar presidida por una idea de justicia distributiva y no por una de justicia comutativa: si la prestación se regulase como intercambio de beneficios, como un *do ut des*, el tributo sería innecesario y bastaría con gestionar el servicio con arreglo al mercado. El mismo concepto de tributo comporta, en este sentido, el rechazo del principio del beneficio: aunque en conjunto paguen los beneficiarios, no se paga en función del beneficio recibido, sino en base a un criterio de justicia distributiva que se hace efectivo en las normas reguladoras del tributo en cuestión.

Como he dicho, los principios de justicia en el reparto de las cargas públicas son dos: el de capacidad económica y el de provocación del gasto o de costes. O se paga porque se posee riqueza y en función de la riqueza poseída, o se paga porque se provoca un gasto y en función del gasto provocado¹. Las normas reguladoras del tributo deben ser conformes con uno o con otro principio. Cualquier intento de crear tributos que no se adapten racionalmente a estas exigencias, dará lugar a tributos o bien radicalmente injustos, o bien a tributos de técnica deficiente y de estructura endeble.

En definitiva, la teoría del beneficio no supone el descubrimiento de un campo de tributación específico de la esfera municipal. Las consecuencias del principio del beneficio en la hacienda local sólo son, básicamente, las siguientes:

- 1) Las tasas, es decir, los tributos fundados en la provocación de costes y normalmente nacidos de hechos imponibles que consisten en una actividad de la Administración tienen un destacado peso específico en el ámbito municipal. En España esta afirmación está plenamente confirmada por los hechos¹.
- 2) Los impuestos municipales tienen que recaer sobre manifestaciones de riqueza vinculadas al territorio del municipio: normalmente sobre bienes inmuebles del término municipal y actividades que se desarrollan en el municipio.

Pero, insistimos, tanto las tasas como los impuestos municipales han de tener siempre presentes, en toda su normativa, los principios fundamentales de estos tributos: provocación de gasto y capacidad económica respectivamente.

¹ El principio de capacidad económica ha sido objeto de amplios desarrollos doctrinales que, por conocidos, son de innecesaria cita. No así el que llamo principio de provocación del gasto, del que me he ocupado en varias ocasiones y que considero que es el principio fundamental de las tasas como categoría diferenciada de los impuestos. He tratado este tema en "Reflexiones sobre las tasas de las Haciendas locales", *Hacienda Pública Española*, nº 35, 1975 págs. 255 ss; y, con nuevas precisiones, en "Tasas municipales", *Fiscalidad Municipal sobre la Propiedad Urbana*, Ed Lex Nova S.A., Valladolid, 1982, págs 28 ss. Debo aclarar que entiendo por gasto tanto la erogación de caudales públicos, como la restricción del uso general del dominio público por su concesión a un particular. Provoca el gasto quien solicita el servicio o la actuación administrativa, o quien realiza actividades que obligan a la Administración a actuar de oficio de defensa del interés público.

¹ Las tasas vienen representando en España un 25% de la totalidad de los ingresos municipales, aproximándose incluso a la recaudación obtenida por impuestos directos. Véanse los cuadros del anexo.

La conclusión de todo ello es que no existe una materia imponible municipal. Los impuestos municipales gravan la misma riqueza, la misma capacidad económica que está o puede estar gravada por los impuestos del Estado. Por ello, si existe una sincera voluntad política de crear un sistema de tributos propios locales no hay más que dos alternativas: o el reparto de las fuentes, estableciendo que unos impuestos son del Estado y otros de las corporaciones locales; o la doble imposición de los mismos objetos económicos, en cuyo caso se hace imprescindible la coordinación impositiva, pues no debe olvidarse nunca que el contribuyente es uno solo. Una persona no se descompone en dos contribuyentes, uno local y otro estatal.

La separación de fuentes es posible en sistemas tributarios no evolucionados: sistemas en que la imposición sobre la renta descansa sobre impuestos de producto, que permiten distribuir las distintas cédulas, y en los que la imposición sobre el consumo no es general y multifásica. En un sistema como el que rige o acabará rigiendo en todos los países comunitarios, basado en impuestos personales sobre la renta y en un impuesto sobre el valor añadido que alcanza hasta el comercio minorista, no parece factible hablar seriamente de separación o reparto de fuentes.

La separación o reparto de fuentes no ha triunfado, al menos en España, ni siquiera en un contexto de imposición de producto y de consumos específicos. La historia municipal española demuestra que los impuestos típicamente municipales, los que no son concurrentes con otros similares del Estado, son - con excepciones contadas - tributos construidos con material de derribo, por usar una afortunada expresión de un prestigioso profesor español. Al municipio se han asignado los impuestos envejecidos en el ámbito estatal y arrollados por las reformas tributarias que, en lugar de suprimirlos, los han confinado al ámbito local.

III. EL IMPUESTO SOBRE LA RADICACION

A pesar de todo, en España se sigue manteniendo un impuesto municipal, que constituye probablemente la más acabada expresión del deseo de encontrar la piedra filosofal de la tributación municipal: el Impuesto Municipal sobre la Radicación. Con este impuesto se creyó descubrir la inexistente materia imponible local.

Se trata de un impuesto que grava la localización de las empresas (desde 1975 las empresas y los profesionales) en el término municipal. Su hecho imponible es la utilización de locales para la realización de actividades económicas. La base imponible son los metros cuadrados del local y el tipo de gravamen una cantidad fija de pesetas por metro cuadrado, cantidad que varía en función de la población del municipio y de la categoría de la calle donde se ubica el local.

Como he dicho, se creyó así encontrar el impuesto indiscutiblemente municipal: se pensó que era un impuesto nuevo, con un objeto imponible (la radicación, el asentamiento de las empresas) no gravado por el Estado, y que debía asignarse necesariamente a los municipios porque en el asentamiento, en la radiación, se manifiesta el beneficio o el provecho que el contribuyente recibe de los gastos del presupuesto municipal.

Sin embargo, lo que se creó es una figura híbrida, fundada, eso sí, en el principio del beneficio (beneficio encarnado en la localización de la empresa en el término municipal), pero que en su regulación no respeta ni el principio de provocación de costes ni el principio de capacidad económica.

No respeta el de provocación de costes porque la cuota tributaria no tiene relación alguna con la cuantía del coste provocado: los metros cuadrados del local y la calle donde éste se ubica no mantienen proporción alguna con el coste provocado al municipio por la empresa. Tampoco se respeta el principio de capacidad económica, pues los metros cuadrados no tienen relación con la renta o el beneficio empresarial, que es lo que debe considerarse como hipotético objeto o materia imponible, ya que el sujeto pasivo no es el dueño del local, sino la persona que ejerce la actividad en el local.

Como es lógico, este impuesto provocó el malestar y rechazo de los empresarios en el momento en que se introdujo en el régimen común de los municipios españoles (año 1977, aunque tres lustros antes regía ya en Madrid y Barcelona). Incluso algún lúcido abogado defendió a sus clientes ante los Tribunales invocando el principio de capacidad económica, a mi entender infringido con este gravamen. Por aquel entonces se iniciaba la andadura democrática en España y los tribunales, que han sabido desarrollar brillantemente la Constitución, no habían alcanzado en aquellos momentos ni la experiencia ni la naturalidad con que hoy acuden a los principios constitucionales para poner en solfa una norma con rango de ley. El Tribunal Supremo entendió innecesario plantear la cuestión de

inconstitucionalidad y se despachó con un argumento del siguiente tenor, que no necesita comentario:

El principio de capacidad económica "se encuentra comprendido y observado en el Real Decreto impugnado, al basarse el impuesto sobre la radicación precisamente en la superficie utilizada por las personas, físicas o jurídicas, gravadas con aquél, módulo de carácter estrictamente métrico que viene atemperado con normas de corrección equitativa, capacidad económica que, a mayor abundamiento, se debe estimar también reflejada en la ubicación del local objeto de gravamen, al ser la categoría de la vía pública donde aquél esté situado uno de los factores a tener en cuenta para la determinación de la cuota..." (Sentencia del Tribunal Supremo de 21-XI-1983).

Las consecuencias se han dejado ver más tarde. Lo que ocurre con estos impuestos que no tienen sólido apoyo en los principios de justicia tributaria es que mientras sus cuotas no son excesivamente altas, se soportan pacientemente por los ciudadanos, y la posible injusticia, al ser de baja cuantía, pasa desapercibida y no llama la atención.

Cuando se ponen a prueba los fundamentos del tributo es en las situaciones límite y en los casos en que la cuota es elevada. Un buen impuesto no se resquebraja en esos casos, pues también en ellos es dado acudir a los principios jurídicos para encontrar soluciones justas.

En el Impuesto Municipal sobre Radicación no ha ocurrido eso. Los casos límite han sido resueltos por los tribunales con argumentos puramente gramaticales, con insatisfactorias exégesis textuales, y sin la fuerza que a una sentencia otorga la invocación de principios de justicia. Incluso pueden detectarse sentencia abiertas, y es probable que conscientemente contradictorias en sus argumentos y fallo, porque el Tribunal Supremo ha preferido evitar la *summa iniuria* de la aplicación rigurosa de la ley, aun a riesgo de no poder argumentar su decisión *contra legem*.

Ejemplo curioso del literalismo o nominalismo interpretativo lo constituyen las sentencias que se han pronunciado sobre la sujeción o no sujeción al impuesto de los locales que utilizan las empresas constructoras, a pie de obra, durante el tiempo que dura la construcción, con el objeto de guardar materiales, herramientas o como recinto para uso del personal trabajador. Para declarar la no sujeción, el T.S. ha tenido que interpretar el hecho imponible (utilización de locales

para el ejercicio de actividades) a la luz del nombre del impuesto: radicación. Como radicación significa enraizar, echar raíces, y esos locales son de uso temporal y no permanente, tales locales no implican "radicación" y no tributan.

Otro caso polémico ha sido el de los locales que constituyen el objeto de la actividad: v. gr. el inmueble edificado por una empresa constructora. Entiendo que no deben ser gravados estos inmuebles y así lo declaró el Tribunal Supremo:

"Lo que el legislador pretendió gravar fue la realización de una determinada actividad... dentro de una serie de locales, cubiertos o descubiertos, en los que se realice la actividad en cuestión, quedando excluidos, por lo tanto, aquellos locales en los que esa actividad profesional no se realiza para ese ejercicio, sino que es una mera consecuencia o manifestación de la actividad gravada, como ocurre en el caso presente en el que la sociedad constructora satisface el arbitrio por la utilización de los locales donde tiene instalado su domicilio social, sus depósitos y sus almacenes, en todos los cuales desarrolla su actividad "para" la realización de sus fines sociales, lo que por propia definición excluye aquellos otros locales, en los que interviene esa sociedad constructora como consecuencia del ejercicio de esa actividad gravada ya en su domicilio social... al igual que el ejercicio de la profesión de abogado podrá ser gravada en el despacho profesional, pero no podrán ser objeto de imposición cada actividad profesional o bien en los locales de un juzgado o tribunal o en otro lugar en se practique una diligencia judicial" (Sentencia del Tribunal Supremo de 4-XI-1982)

Es decir, los locales que son objeto del negocio no están gravados. Sin embargo, las normas reguladoras del impuesto dicen que en los hoteles no se gravan los espacios ocupados por cocinas, lavaderos, planchadores y, en general, lugares no destinados a clientes. Lo que a *sensu contrario* significa que sí se gravan las habitaciones y espacios destinados a la clientela, que son en definitiva el propio objeto de la actividad. El Tribunal Económico Administrativo Central se ha referido recientemente esta sujeción, con razones que no se avienen con las de la sentencia que acabamos de citar (pero sin que en ninguna de ambas se invoque una razón de justicia material):

"Hay que convenir en que, efectivamente, siempre que se dé a las palabras utilización o disfrute su verdadero sentido... es decir, como una exigencia del titular de la actividad comercial de ser al propio tiempo el

ocupante de los locales, en realidad lo que se quiere decir es que basta con ser el beneficiario de su explotación o con el destino a una actividad comercial, industrial o profesional, pues no de otra manera podrá explicarse, no ya la explotación con fines comerciales de apartamentos turísticos, sino la de los establecimientos hoteleros, que como es bien sabido están sometidos al impuesto sobre la radicación" (Resolución del T.E.A.C. de 29-V-1987).

Así se podrían seguir citando vacilaciones y contradicciones jurisprudenciales que, si en otras materias también existen, en el presente caso tienen de particular que no son fruto de errores, sino consecuencia de la falta de fundamentación del impuesto. Seguramente el caso más significativo de todos, y con él terminamos, sea el de la sujeción o no de los embalses de las empresas hidroeléctricas.

Una norma del Impuesto dice que no están sujetos los locales descubiertos, salvo que se destinen a su utilización como depósitos, almacenes o fábricas. De acuerdo con ello es evidente que un embalse para producción de energía eléctrica debe quedar sometido al impuesto, pues incluso se mencionan expresamente los depósitos de agua en la legislación reguladora (art. 320.1 del T.R. de Régimen Local de 18-IV-1986). Ahora bien, los resultados a que se llega aplicando los tipos de gravamen a la superficie ocupada por un depósito de tan grandes dimensiones son de tal magnitud, que el Tribunal Supremo ha preferido no aplicar el impuesto, justificándolo con argumentos insostenibles: ha prevalecido el rechazo de la injusticia de una conclusión desorbitada frente a la aplicación rigurosa de la ley, como antes hemos indicado:

"Surge en esta litis la discrepancia de si el terreno ocupado por un embalse de agua puede conceptuarse como local, lo que exige la determinación del concepto de local empleado por la norma examinada, debiendo tenerse en cuenta: 1º El sentido semántico que revela el Diccionario de la Real Academia se refiere a "sitio o paraje cercado o cerrado y cubierto", sentido usado en el lenguaje vivo actual; 2º El concepto legal es más amplio que el semántico, al admitir las superficies sin cubrir, lo que extiende el concepto legal. 3º No puede interpretarse extensivamente la norma fiscal, ya que en esta materia... no cabe extender más allá de sus términos estrictos el ámbito del hecho imponible, por lo que en definitiva sólo la propia norma fiscal puede realizar una extensión de un concepto semántico, sin que el intérprete al aplicarla pueda hacerlo en materia fiscal, razones que llevan al convencimiento de no poderse considerar

existente el hecho imponible en el caso presente" (Sentencia del Tribunal Supremo de 23-XII-1982).

Como puede apreciarse, el razonamiento es formalmente absurdo. Se viene a decir lo siguiente: como el concepto fiscal es más amplio que el grammatical y estamos obligados a aplicar el concepto fiscal, aplicamos el concepto grammatical. No creemos que se trate de un error, sino simplemente de una decisión de no aplicar el impuesto en casos que llevan a consecuencias disparatadas (cuotas de cientos de millones de pesetas). Que no es un error lo demuestra la correcta aplicación del impuesto a otros espacios descubiertos destinados a aparcamientos (depósitos de automóviles) para los clientes de la empresa. ¿C A qué conclusión llevan las siguientes palabras si se aplican a los embalses?:

"La única cuestión a resolver es la de determinar si los terrenos que circundan el establecimiento... que está dedicado a un hipermercado... terrenos destinados a aparcamiento de los vehículos de los clientes de dicho establecimiento comercial... deben estar sujetos al impuesto municipal sobre la radicación, cuestión que debe ser resuelta en sentido afirmativo a dicha sujeción, por cuanto los terrenos donde está instalado dicho aparcamiento... forman una unidad inseparable con el local de venta, de forma tal que la explotación comercial no podría existir prescindiendo de los citados terrenos donde se ubica el aparcamiento..." (Sentencia del Tribunal Supremo de 7-XII-1982).

Todo ello demuestra que es vano el intento de inventar nuevos tributos para dotar a la hacienda local de recursos. Los tributos propios, entendidos según el concepto más arriba expuesto, son convenientes en la hacienda municipal, pero su creación y regulación deben hacerse con respeto escrupuloso de los principios tributarios. De ahí que en materia impositiva, si partimos de la premisa de un sistema fiscal estatal omnicomprensivo, los impuestos locales tendrán como objeto magnitudes gravadas por el Estado. Más que la invención o la imaginación, debe preocupar, pues, la coordinación impositiva.

Además de elegir para los tributos propios objetos imponibles localizados en el municipio, debe atenderse especialmente a su coordinación con los impuestos de otros niveles de gobierno. Los recargos sobre bases imponibles o sobre cuotas de impuestos estatales son, seguramente, la mejor técnica para dotar de tributos propios a los presupuestos municipales.

INGRESOS MUNICIPALES EN ESPAÑA (millones de pts.)

	AÑO 1983										AÑO 1984														
	MUNICIPIOS SEGUN HABITANTES (miles)					MUNICIPIOS SEGUN HABITANTES (miles)					MUNICIPIOS SEGUN HABITANTES (miles)					MUNICIPIOS SEGUN HABITANTES (miles)									
	20 a 50	%	50 a 100	%	100 a 500	%	500 a 1000	%	> 1000	%	20 a 50	%	50 a 100	%	100 a 500	%	500 a 1000	%	> 1000	%					
IMP. DIRECTOS	171.52.60	25.44	1.6263.20	29.91	44.086.10	30.33	1.3218.20	29.12	3361.00	26.67	124331.10	28.35	12566.60	18.64	1.2367.20	22.74	33.791.10	23.24	1.1201.30	24.68	26580.00	22.00			
Sobre la renta	4.586.00	6.80	3.896.00	7.16	10.295.00	7.08	20.16.90	4.44	7031.00	5.58	27824.90	6.34	4.121.00	6.11	3.432.30	6.31	9205.30	6.33	3042.80	6.70	7061.00	5.60			
Sobre el capital	20337.80	30.17	15507.10	28.52	33619.70	23.13	9762.70	21.51	28368.90	22.51	107596.20	24.53	24339.10	36.10	1.8366.00	33.77	56518.40	38.88	18581.20	40.94	53338.40	42.30			
IMP. INDITOS.	1466.40	2.18	812.90	1.49	1.947.30	1.34	781.50	1.72	3664.40	2.91	8672.50	1.98	TOTALES	6.7416.90	100.00	54381.50	100.00	145376.80	100.00	45386.40	100.00	126043.70	100.00	438606.10	100.00
TASAS Y OTROS																									
TRANSF. CTES.																									
INGR. PATRIM.																									
TOTALES																									
IMP. DIRECTOS	22161.90	27.48	21390.90	29.83	58883.50	32.48	17955.50	33.75	37666.00	26.95	158057.80	30.01	16235.70	20.13	16238.60	22.64	46730.20	25.77	14856.30	27.92	29595.00	21.17	123655.80	23.48	
Sobre la renta	5926.20	7.35	5152.30	7.18	12153.30	6.70	3099.30	5.83	8071.00	5.77	34402.10	6.35	4987.20	6.18	7424.80	10.35	10647.10	5.87	3696.90	6.95	8531.50	6.10	35287.50	6.70	
Sobre el capital	24869.00	30.84	19560.60	27.28	43102.50	23.77	11194.50	21.04	31425.40	22.48	130152.00	24.71	27457.00	34.04	22400.70	31.24	65777.70	36.28	19116.30	35.93	58085.40	41.56	192837.10	36.62	
IMP. INDITOS.	1175.40	1.46	936.10	1.31	2890.10	1.59	1240.90	2.33	4057.10	2.90	10299.60	1.96	TOTALES	80650.50	100.00	71713.10	100.00	181300.90	100.00	53204.20	100.00	139765.40	100.00	526634.10	100.00
TASAS Y OTROS																									
TRANSF. CTES.																									
INGR. PATRIM.																									
TOTALES																									
AÑO 1987	CÁCERES										CÁCERES														
IMP. DIRECTOS	486.12	28.16	425.02	25.50	61.10	3.67	82.90	4.97	571.08	34.26	501.50	30.09	25.20	1.51	1666.80	100.00	139765.40	100.00	526634.10	100.00					
Sobre la renta																									
Sobre el capital																									
IMP. INDITOS.																									
TASAS Y OTROS																									
TRANSF. CTES.																									
INGR. PATRIM.																									
TOTALES																									

Problematica de la Financiacion Municipal a Traves de Recargas

Angeles Garcia Fria*

* Universidad de Salamanca

1- Antes de iniciar el análisis de la financiación local a través de recargos, tema objeto de la presente comunicación, parece necesario realizar una breve reflexión sobre la situación en la que se encuentra la financiación municipal española, ya que en el contexto de la misma tienen razón de ser estas ideas.

Es un hecho plenamente constatado, que la Administración local española se enfrenta a un problema de crónica insuficiencia de medios. Esta situación no es nueva, sino que es producto del déficit que vienen arrastrando los Municipios desde principios de siglo¹. Esta dificultad, común a muchos países europeos, choca frontalmente con el principio constitucional que configura a estos entes, esto es, el principio de autonomía municipal². Ello es así porque autonomía no significa sólo autonomía política, sino que lleva en sí misma una autonomía financiera. No podemos pensar en que un Municipio tenga autonomía financiera, si sus fuentes de ingresos ni siquiera son suficientes para cubrir sus necesidades mínimas.

Y es en este marco de déficit por un lado y de necesidad de autonomía por el otro, en el que se inserta la ansiada Ley de Financiación de Haciendas Locales. La aprobación de dicha Ley está prevista para la presente legislatura, aunque por el momento tan sólo contamos con un Anteproyecto de Ley.³

La información que nos proporciona el mismo, indica que no está previsto dentro del cuadro de financiación propuesto, el instrumento financiero que vamos a analizar: el recargo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F.)⁴.

Por ello nuestros medios de trabajo serán, por un lado los estudios realizados hasta el momento en esta materia y por otro, la experiencia española en este concreto tipo de recargos de los ejercicios 1983 y 1984. La misma tuvo

¹ Vid. el excelente estudio que sobre este tema lleva a cabo Calvo Ortega, R.: "Medio Siglo de Hacienda Municipal: Del estatuto al proyecto de 1974". Hacienda Pública Española, nº 35, 1975.

² Es necesario al hablar de Financiación municipal plantear el tema desde la óptica del principio de autonomía financiera municipal, como se pone de relieve en la obra colectiva que recoge las potencias del "Convegno di Taormina": "Autonomía Im positiva degli enti Locali". Cedam, Padova, 1983.

³ Tomamos como base el anteproyecto de Febrero de 1987 recogido en la obra: "Reflexiones para un debate sobre la ley de Financiación de Haciendas Locales". Colección Ramón Salin de Varanda, nº 2, Zaragoza, 1987.

⁴ Por el contrario si se recogen los recargos sobre impuestos autonómicos, ART 22 b), del Anteproyecto de Ley de Financiación de Haciendas Locales.

lugar a raíz de la implantación del recargo en el IRPF por la Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales de 21 - Diciembre, 1983¹.

Sin embargo el hecho de que no se recojan los recargos en el Anteproyecto de Ley de Financiación, no significa que estos hayan desparecido de nuestro ordenamiento jurídico, por dos motivos: el primero, es la posibilidad de establecer recargos en el IRPF por la CCAA, contemplada en el art. 12 de la Ley Orgánica de Financiación de Comunidades Autónomas. El segundo es, que dado el agotamiento de hechos imponibles susceptibles de ser gravados, no es difícil que el nuevo sistema de financiación no solucione los problemas que plantea el déficit local y ello puede conducir a que se vuelva a acudir al sistema de recargos como instrumento financiero.

Los dos recargos que en nuestra opinión son los más adecuados para atender a la financiación local, son el recargo en el Impuesto sobre la renta de las personas físicas y el recargo en la tasa sobre el juego.

Esta última propuesta, olvidándonos de la realidad autonómica, sería una forma de financiación sencilla, recaudatoria, poco impopular y sin distorsiones sobre otros factores. Pero el problema actual de la misma es que está siendo utilizada por las Comunidades Autónomas, al amparo del art. 12.1 de su Ley Orgánica de Financiación (L.O.F.C.A.) que les permite establecer recargos sobre impuestos cedidos y la tasa sobre el juego, a pesar de su nombre, es un impuesto y está cedido a las Comunidades Autónomas². Por lo tanto, para que sea viable la utilización de estos concretos recargos en la financiación municipal será necesario, o reducir los altísimos tipos de gravamen de los actuales recargos autonómicos³, o suprimir los vigentes en las CCAA, permitiendo que los Municipios puedan acudir a estos.

Un problema similar podría plantearse también con los recargos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, si las CCAA decidieran acudir a este medio de financiación en base al mismo precepto anterior. Si son graves los

¹ Ley 21 diciembre 1983, núm 24/83. Medidas urgentes de saneamiento y regulación de las Haciendas Locales (A.L. - 2782).

² Respecto a la naturaleza jurídica de este tributo afirma Martínez Lafuente, A., : "En definitiva nos encontramos ante un impuesto sobre los Juegos de suerte, envite o azar que erroneamente ha sido denominado "tasas" por la normativa que lo establece..." en "Cesión de los tributos del Estado a las Comunidades Autónomas". CIVITAS, MADRID, 1983, pp. 93-94.

³ Cfr. ad ex. Ley de la Comunidad Catalana 2/1987 de 5 de enero (B.O.E. 26-I-1987) que establece un recargo sobre la tasa estatal que grava las máquinas tragaperras. El recargo es del 20%.

problemas que se originan con un recargo en el IRPF, de difícil solución serán los derivados de dos recargos sobre un mismo impuesto.

Pero nuestro estudio tan solo se va a centrar en el segundo tipo de recargos, dejando a un lado a partir de este momento, los recargos en la tasa sobre el juego.

2- Resulta necesario dar un breve concepto de recargo antes de entrar plenamente en el estudio del mismo.

A lo largo de estas páginas vamos a referirnos al recargo como un tributo y no a otros tipos de recargos que son elementos integrantes de la deuda tributaria, considerados como prestación tributaria accesoria, es decir los recargos por aplazamiento o prórroga y por apremio¹.

El recargo en el IRPF es un impuesto que se establece sobre la base imponible o la cuota de otro impuesto, el IRPF. Las obligaciones que surgen como consecuencia del pago de ambos impuestos son obligaciones coligadas, en la terminología utilizada por el Prof. Berliri². El pago de estos podrá realizarse de forma independiente, aunque razones de comodidad y eficacia aconsejen que se realice de manera conjunta. Incluso puede darse el caso de que haya de ser pagado el recargo y no el impuesto base. No estamos pues, ante una obligación principal y otra accesoria, sino ante obligaciones coligadas o conexas.

El elemento de vínculo de ambos impuestos se encuentra en la base o en la cuota del IRPF. Dependiendo de este se configurarán dos tipos diferentes de recargos³.

Así mismo hemos de distinguir recargos y participaciones. Los recargos tienen una naturaleza tributaria y han de contener los elementos característicos de un tributo. Las participaciones consisten en transferir a un ente distinto del

¹ Sobre las diferencias entre estos tipos de recargos vid. Soler Roch, M.T.: "Los recargos de prórroga y apremio en los tributos de la Hacienda Pública". I.E.F., Madrid, 1974, pag. 12 a 14 y González Sánchez, M.: "Comentario al artículo 58 de la Ley General Tributaria" en Comentarios a las leyes tributarias y financieras, EDERSA, Madrid, 1982.

² En "Corso Istituzionale di diritto tributario" vol. I, Giuffré, Milano, 1985, p. 254-255 este autor considera obligaciones coligadas a los recargos denominados en este país "addizionale" y "sovraimposta".

³ Existen también otro tipo de recargos sobre la suma de cuota más recargo, aunque no vamos a referirnos a estos.

sujeto activo de un tributo, un porcentaje predeterminado de la recaudación del mismo.

Tanto recargos como participaciones son creados por ley, pero los recargos pertenecen a la financiación propia del Municipio y las participaciones en cambio a la derivada, de ahí que la intervención del ente local en el establecimiento y cuantificación de estas últimas es nula. Esto no sucede con los recargos.

La principal ventaja de la finanza propia frente a la finanza derivada es, que mientras que en esta última se produce una dependencia del ente superior, condicionándose los ingresos a la voluntad del mismo, y por tanto los gastos del municipio, por el contrario la finanza propia, permite al ente local la variación de sus ingresos según las necesidades de cada momento¹.

Por último, al menos hemos de enumerar los principales caracteres del recargo que vamos a estudiar. Se trata de un recargo municipal, establecido sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con el carácter de no deducible de la misma. Su establecimiento deberá ser potestativo y la ley que habilite para el mismo de carácter estatal. El tipo de gravamen podrá fijarse por los Municipios, limitándose dicha posibilidad por un tope máximo. El mencionado tipo deberá ser proporcional para evitar que se produzcan distorsiones en la progresividad característica del Impuesto base².

3 - Parece claro que para saber si esta figura tributaria es adecuada para contribuir a solucionar los problemas financieros locales, será necesario estudiar previamente si puede o no ser establecida por los Municipios y en su caso, cual es la forma más correcta para ello. Aparecen aquí dos cuestiones que están íntimamente unidas. La primera de estas es la potestad tributaria municipal, y la segunda la reserva de ley en materia tributaria.

¹ Se ha debatido sobre las relaciones que han de existir entre la finanza propia y la finanza derivada, los autores realizan distintas propuestas, así, Gallo, F., considera que la finanza propia debe tener una medida no superior al 20-25% de los ingresos.: "Le prospettive di riforma dell'impostazione locale", Autonomia impositiva degli enti locali, ob. cit. p. 162. Nosotros consideramos que no puede establecerse un porcentaje con carácter general, sino que dependerá de los recursos de que disponga cada Municipio, así para aquellos más ricos la cifra deberá ser muy superior a la de aquellos más pobres.

² Cazorla Prieto, L. M., analiza a fondo cada uno de estos caracteres en su estudio sobre la experiencia española en los recargos sobre el IRPF en: "Recargos e Impuesto sobre la renta de las personas físicas". Edilex, Madrid, 1986.

Los Municipios carecen de potestad legislativa, por este motivo les está vedado la creación de cualquier tipo de recargos, ya que los recargos son tributos y los tributos se crean por ley. Sin embargo un Municipio si puede establecer un recargo, esto le es permitido por el art. 133.2.C.E.¹. El término establecer lo utilizamos en el sentido que le da el Prof. Ferreiro Lapatza² de establecer la vigencia, hacer vigentes, poner en vigor. No tiene sentido de creación del tributo, "ex novo", ya que esta facultad le ha sido reservada al Estado y a las Comunidades Autónomas. Se trata de establecer la vigencia de tributos creados y determinados en sus elementos esenciales por una ley, cuya reglamentación queda a cargo del Municipio³.

Por lo tanto un requisito esencial para que pueda establecerse un recargo municipal es una previa Ley habilitante que autorice a dicho establecimiento.

El problema que se presenta en España, dada la distribución territorial del poder tributario, es quien está facultado para dictar esta Ley habilitante. Resulta fuera de toda duda que el Estado central es el primer órgano capacitado para dictar esta ley pero puede ser dictada por los órganos legislativos de las Comunidades Autónomas? Para responder esta pregunta hemos de acudir a la distribución de competencias que se lleva a cabo en la Constitución en los art. 148-149. Del análisis de estos preceptos llegamos a la siguiente conclusión: aquellas Comunidades Autónomas que recojan en sus Estatutos la competencia de desarrollo de las bases de Régimen Local, podrán dictar leyes regionales que habilite a los Ayuntamientos para establecer recargos⁴. Para que las restantes Comunidades Autónomas puedan hacer uso de esta posibilidad, será necesaria una modificación de sus Estatutos de Autonomía.

Debatida esta cuestión en el ámbito teórico, es necesario pasar a la práctica y analizar las ventajas e inconvenientes de ambas opciones: ley estatal y ley autonómica como habilitantes.

¹ El contenido del mencionado precepto es el siguiente: "Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las Leyes".

² Véase sobre el tema el estudio de este autor "Constitución y Haciendas Locales" Revista Jurídica de Cataluña nº 4, 1984, p. 150.

³ En una línea similar Albiñana García-Quintana, C., interpreta el término establecer en el sentido de declarar vigencia: "Comentario al artículo 133 de la Constitución. Potestad tributaria" en "Comentarios a las leyes políticas". EDERSA, Madrid, 1985. p. 219.

⁴ En este sentido se pronuncian Ferreiro Lapatza, J.J., en "Constitución..." ob, cit p. 44 y Rovira i Mola, A., en "La Coordinación de los sistemas fiscales" en la obra colectiva "La coordinación financiera estatal, autonómica y local" Escola d'Administración pública de Catalunya, Barcelona 1984, p. 84.

La principal ventaja que reporta una ley autonómica es la mayor proximidad en la que se encuentran estos entes, respecto a los problemas financieros de los Municipios pertenecientes a su ámbito territorial. A esto hay que añadir, que los potenciales recursos financieros de los Municipios son muy diferentes y sus necesidades también. Por ello las CCAA pueden arbitrar soluciones más ajustadas a la realidad municipal y conocerán por consiguiente, la conveniencia o no del establecimiento de recargos y la medida de los mismos.

El principal inconveniente es que el dejar la utilización o no de este recurso tributario a las Comunidades Autónomas, teniendo en cuenta los problemas financieros de las mismas y el atractivo recaudatorio de los recargos, llevaría a que los Municipios difícilmente podrían establecerlos. Este motivo hace que nos inclinemos hacia una ley estatal más que autonómica.

4- Sentadas las bases anteriores hemos de centrar ahora nuestro estudio en la mencionada Ley habilitante, ya que no basta con la mera existencia de la misma como nos dice la experiencia pasada, sino que esta habrá de dar cumplimiento a una serie de exigencias derivadas del principio de reserva de ley¹. La cuestión a resolver es cuales son aquellos elementos del recargo que deberán estar regulados por ley y cuales quedan a discreción del Municipio. Este punto es de radical importancia dado que fue origen de dos importantes pronunciamientos del Tribunal Constitucional que comentaremos brevemente².

El punto inexcusable de partida es el art. 31.3 de la Constitución Española: "Sólo podrán establecerse prestaciones personales y patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley". Este precepto genérico, que guarda evidente paralelismo con el art. 23 de la Constitución Italiana, ha dado origen tanto en Italia como en nuestro país, a numerosas discusiones sobre la interpretación del mismo³.

¹ Respecto a este punto afirma Casado Ollero, G.: "Recargos Locales", "Manual de Derecho tributario local". Escola d'Administració Pública de Catalunya. Barcelona, 1987 p. 559 "Entendemos por ello que no respetaría el bloque de la constitucionalidad en materia financiera, una ley que so pretexto de definir el marco de actuación impositiva local, se limitara a expedir un cheque en blanco a las Corporaciones locales, colocándolas de hecho en el mismo nivel de actuación que corresponde al poder que únicamente halla límites en la norma constitucional: el poder tributario del estado".

² Son varias las sentencias del Tribunal Constitucional que giran entorno al problema de la reserva de ley en materia tributaria ad ex: sent. nº 6/1983, 4 febrero (B.O.E 9 marzo) F.J. 4º; Sent. nº 37/1981, 16 noviembre (B.O.E. 28, nov) F.J. 4º sent. 179/1985, 19 diciembre (B.O.E. 15.1.1986) F.J. 3º; sen. nº 19/1987, 17 Febrero (B.O.E. 4 marzo) F.J. 4º.. Nuestro estudio se centrará básicamente en las dos últimas.

³ Por lo que respecta a la doctrina Italiana es necesario destacar las obras de: Giannini, M.S.: "I proventi degli enti pubblici minori e la riserva della legge" en Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.,

Para la aplicación de este impreciso artículo, a los tributos municipales en general y a los recargos en particular, contamos con importantes sentencias tanto del Tribunal Constitucional español (Sentencias de 4-II-1983, 19-XII-1985, 17-II-1987) como de la Corte Costituzionale Italiana (Sentencias de 18-VI-1963, 14-III-1964, 23-V-1985)¹.

Estos pronunciamientos nos permiten llegar a las siguientes conclusiones: la reserva de ley aquí contenida es de carácter relativo, de ahí que tan solo deban ser regulados por ley los elementos esenciales o configuradores de un tributo².

Por lo que a los recargos se refiere, en la ley habilitante deberán determinarse el sujeto activo del recargo, en nuestro caso es el Municipio; el sujeto pasivo coincidirá con el del tributo sobre el que recae, por lo tanto bastará con determinar el tributo base para que queden perfectamente delimitados tanto sujeto pasivo como el hecho imponible del recargo.

A pesar de que se tienda a una cierta flexibilidad en lo que se refiere a la delimitación de la base imponible de tributos locales, sin embargo en el recargo será también necesario que se determine la Base imponible del mismo³.

La solución que nos parece más correcta en los recargos en el IRPF es que la base imponible del recargo sea la Cuota líquida del IRPF.

Pero el elemento que plantea un verdadero problema, es el tipo de gravamen cuya exacta determinación debe quedar a libertad de los Municipios. Libertad, pero no absoluta, sino dentro de unos márgenes establecidos por la

1957; Bartholini, S.: "Il principio di legalità dei tributi in materia di imposte", Cedam, Padova, 1957; Berliri, A.: "Appunti sul fundamento e il contenuto dell'art. 23 della Costituzione" en "Studi in honore di Achille Donato Giannini", Giuffrè, Milano, 1961.; Fedele, A.: "Commentario all'art. 23 della Costituzione", en "Commentario della Costituzione a cura di Branca", Zanichelli, Bologna, 1978.

¹ Cfr. Sent. Corte Cost. (6 junio) 18 junio 1963, nº 93. Giur. Cost. 1963, p. 774; Sent. Corte Cost. (25 Feb) 14 marzo 1964, nº 15. Giur. Cost. 1964, p. 166; Sent. Corte Cost. (6 mayo) 23 mayo 1985, nº 159. Giur. Cost 1985, p. 1140.

² Vld. en este sentido el análisis realizado por González García, E.: "El principio de legalidad tributaria en la Constitución española de 1978" en Seis estudios sobre Derecho Constitucional e Internacional Tributario. EDERSA, Madrid 1980 pp. 62-69.

³ Dada la simplicidad de la estructura de esta figura, será necesaria la perfecta delimitación de la base imponible del recargo, bastará para ello con la ley habilitante determine sobre qué elemento del tributo principal va a recaer el mismo. Nunca le cabrá al Municipio posibilidad alguna de concreción de dicha base.

Ley¹. El Tribunal Constitucional Español ha declarado en dos ocasiones (st 19-Dic-1985 y 17-II-1987) que la ley debe contener los criterios o límites para la ulterior definición de los tipos de gravamen por la Corporación local².

Resulta patente la vaguedad de esta declaración, que nos lleva a plantearnos si basta con fijar un límite cualquiera o si será necesario que ese límite cumpla determinados requisitos³.

El límite que al que se suele acudir en la práctica es el de la fijación de topes máximos y mínimos.

A nuestro parecer los topes mínimos para los recargos sólo tienen razón de ser si este tributo es de establecimiento obligatorio, ya que resulta ilógico plantearse un tope mínimo en tributos potestativos. El recargo por nosotros propuesto es planteado como de carácter potestativo, ya que somos partidarios de otorgar al Municipio la máxima cota posible de autonomía. Por este motivo no nos centramos en el problema de los topes mínimos, sino de los topes máximos.

La Corte Constituzionale italiana en algunas de sus resoluciones ha tratado este problema, y aunque su doctrina no es abundante ni clara, podemos extraer la conclusión de que este tope máximo no puede estar salvo de control, ya que si es demasiado elevado devolvería al Municipio la plena libertad de fijar el tipo⁴.

La vaguedad de esta tesis es evidente, aunque tampoco se ha propuesto otra mejor. La aceptación de la misma lleva al riesgo de que este punto pueda estar sujeto a continuas impugnaciones ya que el contribuyente nunca estará conforme con el tipo que se aplique. Por ello, deberán ser los Tribunales los que solucionen en cada caso concreto, cuando se vulnera o no el principio de reserva

¹ En este sentido se pronuncia González García, E.: "El principio de legalidad..." ob. cit p. 975.; menos flexible es la postura de Pérez Royo, F.: "Fundamento y ámbito de la reserva de ley en materia tributaria" Hacienda Pública Española, nº 14, 1972 p. 233.

² La Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales 21-Dic.-1983, otorgó a los Municipios la plena libertad para la fijación de los tipos de gravamen, tanto de los recargos como de las Contribuciones Territoriales, esto fue declarado inconstitucional por las sentencias del Tribunal Constitucional antes apuntadas.

³ Vid. Calvo Ortega, R.: "Determinazione dell'aliquota tributaria" Giuffrè, Milano, 1969 p. 21 manifiesta este autor: "a nuestro parecer, siempre que la ley determine el tipo máximo se observa el precepto del art. 23, cualquiera que sea el margen de discrecionalidad que el legislador deje al ente impositor".

⁴ Así se desprende de la sentencia de la Corte Cost. ya citada de 18-Junio-1963. "No resulta lesionado el precepto del art. 23 Cost., debiendo... considerarse satisfecho precisamente a través de la fijación, en la ley, de un límite máximo de tenor no elevado".

de ley. Tal vez hubiera sido mejor dejar libertad a los Municipios para fijar los tipos de gravamen de tal forma que estos se moderasen por sí mismos en sus decisiones al ser controlados más directamente por sus contribuyentes, que son a su vez sus votantes.

5. El ejercicio de la postedad tributaria municipal no sólo está limitado por el principio de reserva de ley, como apuntamos anteriormente, sino que también quedará condicionado al cumplimiento de otros principios de rango constitucional. Estos son los principios de Justicia tributaria¹. No vamos a entrar en este momento a analizar estos uno a uno², sino que tan solo nos detendremos en el principio de igualdad por ser aquel que han planteado más problemas en la práctica³.

Surgió una polémica sobre si suponía una vulneración del principio constitucional de igualdad, la diversidad de hecho que se producía al soportar distinta carga tributaria contribuyentes con una misma renta, por el solo hecho de residir en Municipios distintos. Esto era consecuencia de los distintos tipos de gravamen a los que estaban sometidos los contribuyentes del recargo. Sin embargo, como ha declarado el Tribunal Constitucional en varias ocasiones⁴, diversidad no significa discriminación, de ahí que no haya concurrencia del principio de igualdad. La disparidad es consecuencia del desarrollo de la autonomía municipal, en virtud de la cual cabe la posibilidad de una fijación de diferentes tipos de gravamen. (Sentencia T.S. 4 - X - 1984)⁵.

A pesar de lo expuesto anteriormente es necesario acudir al olvidado principio de coordinación⁶ para dar una respuesta adecuada a los problemas que plantean la colisión de los recargos con algunos preceptos constitucionales.

¹ Cfr. art. 31.1.C.E.: "Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrán alcance confiscatorio".

² Vld. sobre el tema Neumark, F.: "Principios de la imposición" I.E.F., Madrid, 1984.

³ Prueba de ello es que los recursos planteados contra el establecimiento de recargos por los Municipios ante las Audiencias Territoriales tenían como base la presunta violación del principio de igualdad cfr. sent A.T. Valladolid 30-julio-1984, y A.T. Granada 11-julio-1984.

⁴ Vld. ad ex. sent T.C. 17-II-1987, F.J. 3º.

⁵ Sent. Tribunal Supremo 4-oct-1984, CONT-ADM (Sala 3ª) A.J. 4944.

⁶ Sobre la coordinación financiera con carácter general ver AA.VV. "La coordinación financiera estatal, autonómica y local" Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona 1984.

como este de la igualdad o los referentes a la progresividad y no confisatoriedad. La coordinación ha de ser un complemento de la autonomía financiera local.

6. Analizada brevemente esta figura, nos parece adecuado concluir esta comunicación aludiendo a las ventajas e inconvenientes que plantea la misma.

Ventajas:

a) La implantación de estos recargos introduce como medio de financiación de Municipios una forma de imposición local sobre la renta personal¹. Esta es una de las pocas formas posibles, dado el agotamiento de los hechos imponibles, y la utilización del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para la financiación estatal.

Un argumento a favor de este tipo de impuestos es su gran flexibilidad². Así su recaudación variará en función de las modificaciones que puedan producirse en los niveles de renta de cada Municipio.

b) Figura caracterizada por ser un impuesto propio del Municipio, dado su establecimiento potestativo y la posibilidad de fijación del tipo de gravamen³. Un tributo de estas características contribuye al desarrollo de la autonomía Municipal, imprescindible en todo sistema de financiación local. El Municipio decide su establecimiento y la medida del recargo en función de sus necesidades, conducta que será controlada por los contribuyentes.

Parece necesario hacer en este momento una breve referencia a la necesidad de que la imposición municipal esté dominada por tributos autónomos, de tal forma que estos caracteres que predicamos del recargo sean también aplicables a los demás tributos locales, para que sea el propio Municipio quien decida cuáles son las fuentes de financiación más adecuadas

¹ Así lo considera Vega Herrero, M. en: "Perspectivas de un Impuesto local sobre la renta". O.T.E. (Administración Local) I.E.F. Madrid 1985 p. 2680-2681.

² Vld. en este sentido Vega Herrero, M.: "Perspectivas..." ob. cit. p. 2681.

³ Así lo considera Simón Acosta, E., en "El principio de suficiencia en la Hacienda local" Autonomía y financiación de las Haciendas Municipales, I.E.F. Madrid 1982 p. 493 "El recurso financiero que denominamos tributos propios consiste por tanto en un ingreso del ente local que procede de una relación jurídico-tributaria, siempre y cuando el ente local tenga el poder de establecer el tributo o, al menos, de fijar su cuantía dentro de unos márgenes suficientemente amplios como para que sea significativa la intervención del ente local. Encuadraríamos aquí las dos figuras, que respectivamente reciben de ordinario el nombre de "tributos propios" y "recargos"...".

para el mismo atendiendo al tipo de riqueza predominante en su ámbito. Siempre, naturalmente, dentro del cuadro de financiación previsto por la ley¹.

c) Sencilla utilización e instrumentación jurídica simple. La falta de complejidades técnicas hace más atractiva a esta figura para los Municipios.

d) Gran potencialidad recaudatoria. Esta es una de las características más atractivas de los recargos, sin la cual probablemente serían rechazados como instrumento de financiación. El motivo de ello es precisamente el impuesto sobre el que recae, dada la progresividad del mismo.

e) Ahorro de los costes de gestión. Aunque nada impide que los recargos se gestionen por los Ayuntamientos, sin embargo técnicamente es más correcto que este procedimiento se lleve a cabo por el ente titular del tributo base porque, además de realizarse con una mayor eficacia, el ahorro producido para el Municipio es evidente, al poder obtener la recaudación bruta, sin descuentos por costes de gestión².

Inconvenientes:

a) Resistencia de los contribuyentes al pago del recargo³. Dada la sobreimposición que se produce, el contribuyente tendrá la sensación de pagar dos veces por un mismo impuesto. Esta situación aparecerá un tanto diluida por

¹ Esta última idea no es compartida unánimemente, ya que algunos autores consideran que es el principio de suficiencia y no el de autonomía aquel que ha de cumplirse en la financiación municipal. Víd. ad ex. González Sánchez, M.: "Reflexiones sobre la autonomía o suficiencia financiera de las Corporaciones locales según la Constitución española". Revista de Estudios de Administración local y Autonómica. Ene-Mar., 1986. nº 229. p. 101-103. Otros creen necesario dar una mayor potenciación a la autonomía en la vertiente del gasto, dadas las limitaciones a las que se ve sometida la autonomía en materia de ingresos. En este sentido Lozano Serrano, C.: "Autonomía municipal en materia de gastos: tendencias del ordenamiento" en Presupuesto y Gasto Público, nº 12, 1982, p. 119 y ss; y González García, E.: "La distribución de competencias tributarias en un Estado plural" Cuadernos Iberoamericanos de Estudios Fiscales, nº 5. 1987, p. 338.

² Sobre estas tres últimas ventajas vid. De la Peña Velasco, G.: "Los recargos como recursos de las Comunidades Autónomas" CIVITAS R.E.D.F., nº 43, 1984 p. 375-377. y Cazorla Prieto L.M., "Recargos..." ob. cit. pp. 164 y ss.

³ Víd. Los estudios de sociología financiera realizados por Cazorla Prieto L. M., "Recargos..." ob. cit. pp. 130-151.

el hecho de pagarse el recargo al mismo tiempo que el tributo base, dada la gestión conjunta de ambos. Pero, a pesar de todo, los datos de la experiencia española, nos indican el alto nivel de evasión que se produjo como consecuencia de la implantación de este instrumento financiero. El recurso al que se acudió generalmente, fue el cambio de residencia a otros municipios limítrofes para evitar el pago del recargo.

b) Aumento de la presión fiscal. Este grave inconveniente deberá compensarse con una disminución de los tipos de gravamen del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas¹.

Otra posible solución a este problema es aquella de recargos que tengan el carácter de deducibles del impuesto base; esta figura ha sido utilizada en la financiación municipal alemana. La única diferencia frente al supuesto español es precisamente la de su deducibilidad, ya que también será fijado su tipo de gravamen por los Municipios en concordancia con el art. 106.5 Ley Fund. Bonn. Esta particular propuesta no sólo soluciona este inconveniente, sino también el anterior. Dúdamos de que sean verdaderos recargos².

c) Al ser un recargo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, va a incidir especialmente sobre los perceptores de rentas provenientes del trabajo dependiente, cuyos rendimientos están más controlados³.

d) Por su característica de imposición local la renta, produce distorsiones interterritoriales, al agudizar las diferencias entre los Municipios. Si este recargo fuese el principal instrumento de financiación sus efectos a largo plazo serían que convertiría a los Municipios pobres en más pobres y a los ricos en más ricos.

¹ Así propone en el informe de ECONPUBLICA: "Proposte per la riforma della finanza locale" en Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze, 1980, I, p. 49.

² Ramallo Massanet, J., considera que esta figura que pretendía ser un verdadero impuesto municipal sobre la renta, en la práctica se ha convertido en una pura transferencia de ingresos, en "Sistema financiero de las Corporaciones locales en el derecho alemán", I.E.A.L., Madrid, 1976.

³ Esta crítica la realiza Gallo, F.: "Le prospettive di riforma dell'imposizione locale", en "Autonomía impositiva..." ob. cit. p. 164.

Para solucionar esto se nos ocurren dos posibles medidas. La primera, no muy en consonancia con la autonomía municipal, es que los recargos se establezcan por las Comunidades Autónomas y se distribuya la recaudación de forma perecuativa entre los Municipios pertenecientes al ámbito de estas. Obstáculo a esta alternativa es que le quitamos al recargo lo que tiene de impuesto propio del Municipio. Además, tampoco supondría una erradicación de las desigualdades provocadas, sino que estas tan solo se diluirían en el ámbito más extenso de la Comunidad Autónoma. Trasladándose la lucha ahora a las desigualdades interregionales.

La segunda solución, que salva los problemas planteados por la anterior, sería junto con este impuesto, establecer fuertes instrumentos perecuativos. De este modo el recargo serviría para financiar a Municipios de rentas altas, consiguiendo que los denominados Fondos de Cooperación, o fondos de compensación respondan a una verdadera finalidad redistributiva y no se utilicen para paliar el déficit de las grandes urbes.

**La Jurisprudencia Constitucional Española en el Campo de las
Haciendas Locales**

Manuela Fernández Junquera*

* Universidad de Cáceres

1. Introducción.

La importancia y enorme trascendencia que la Jurisprudencia Constitucional ha supuesto en el ámbito del Derecho Público ha sido resaltada por la doctrina destacando, sobremanera, el alcance del valor normativo de los preceptos constitucionales¹. Se ha dicho y con razón, que a través de la justicia constitucional se dota de plena eficacia jurídica a los preceptos constitucionales que dejan, de este modo, de ser "simples enunciados de principios abstractos, cuya aplicación y concreción queda confiada a los cuerpos legislativos,..., para convertirse en reglas susceptibles de ser interpretadas y aplicadas con las mismas técnicas y principios básicamente que el resto de las que constituyen el Derecho"². Si esto es así para todo el Derecho Público también puede ser afirmado para el Derecho Financiero por el mero hecho de que la Constitución regula en varios de sus preceptos aspectos fundamentales de esta rama jurídica. De este modo se ha logrado superar lo que ha sido calificado como "una de las mayores dificultades ...en el intento de construir científicamente el Derecho Financiero en España"³.

En efecto, la jurisprudencia de nuestra más alta instancia ha venido a pronunciarse, en materia financiera, en aspectos muy concretos, aportando a través de sus argumentos, sus interpretaciones y sus decisiones, unas veces y felizmente, precisiones necesarias, y otras, sentencias que, o bien no son todo lo precisas que habíamos esperado, o bien no han querido entrar en el fondo de la cuestión con la firmeza que se hubiera deseado. Lo que, en cualquier caso parece cierto, es que a través de la jurisprudencia constitucional emitida el Derecho Financiero ha avanzado en la formulación de sus conceptos, avance que, lógicamente, no ha sino comenzado su andadura.

Concretando aún más estas decisiones jurisprudenciales al campo que ahora nos ocupa de la Hacienda Municipal, las sentencias emitidas hasta este momento no han sido, ciertamente, muy numerosas, pero entiendo que si lo suficientemente importantes como para que nos detengamos en su examen, en los problemas que

¹ Vid. J.MARTÍN QUERALT : "Jurisprudencia financiera y Tributaria del Tribunal Constitucional", Tomo I, Civitas, Madrid, 1984, pag.18

² Vid. PALAO TABOADA: "El Derecho Financiero y Tributario en la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional" en la obra colectiva "De la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional", Seminario de Profesores de la Facultad de Derecho, Instituto Fernández el Católico, Zaragoza, 1985, págs. 431-432.

³ Vid. MARTÍN QUERALT, Ibidem, pág. 17

han venido a solucionar y en cómo lo han hecho. De todas estas cuestiones me ocuparé a continuación.

2. La Autonomía financiera de los entes locales.

Siguiendo un orden cronológico, la primera sentencia que examinó cuestiones financieras de los entes locales, fué la sentencia de 2 de febrero de 1981, y se centró en el problema de la autonomía financiera de tales entes. La sentencia resolvió un recurso de inconstitucionalidad contra diversos preceptos de la Ley de Régimen Local, anterior a la Constitución, de fecha 24 de junio de 1955, así como de la Ley de Bases del Estatuto de Régimen Local de 1975. Con carácter previo y antes de fijar los preceptos constitucionales que se consideran quebrantados por los recurrentes, importa señalar que el hecho de que se trate de normas anteriores a la Constitución no impide que las mismas puedan ser consideradas inconstitucionales por lo que se ha dado en llamar "inconstitucionalidad sobrevenida", término polémico¹, que utiliza el Tribunal. Considera éste que "la Constitución es una Ley superior - criterio jerárquico -, y posterior - criterio temporal -. Y la coincidencia de este doble criterio da lugar - de una parte - a la inconstitucionalidad sobrevenida, y - de otra - a su pérdida de vigencia a partir de la misma, para regular situaciones futuras, es decir, a su derogación".

a) Objeto del recurso.

Los preceptos que se recurren por inconstitucionales² en la materia que ahora nos interesa, es decir, en el campo de la Hacienda Local, son aquellos relativos al control presupuestario, que precisaba de aprobación por el Delegado de Hacienda estatal en varias instancias, a la gestión de recursos, para lo cual se necesitaba la aprobación o autorización de los mismos por un Decreto del Gobierno, también estatal, o bien la autorización previa del Ministro de Hacienda para la concertación

¹ Precisamente uno de los Magistrados del Tribunal, RUBIO LLORENTE, rechaza el uso del término a través de un voto particular por entender que se trata de un concepto "híbrido y contradictorio", ya que inconstitucionalidad y derogación son instituciones jurídicas distintas. Así indica que "la derogación es simples resultado de la sucesión de las normas en el tiempo, la inconstitucionalidad, por el contrario, resulta solo de la contradicción entre la Constitución y una norma posterior a ella".

² Concretamente, los artículos 659, 685, 686, 687, 688, 700 y 723.4.b) de la Ley de Régimen Local de 1955, y la Base 34.2 de la Ley de Bases de 1975

de determinadas operaciones de crédito. Se consideraba, por tanto, que el control sufrido por los organismos estatales limitaba, en exceso, la autonomía financiera que para estos entes proclama la Constitución.

Son varios los preceptos que la Constitución española de 1978 destina a los Municipios. El Título VIII de nuestra Carta Magna lleva por título " De la Organización Territorial del Estado, y ya en su primer artículo, el 137, se dice que todas las entidades en las que el Estado se organice territorialmente, los municipios se citan en primer lugar, "gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses". Más adelante, y refiriéndose ya concretamente a la Administración Local, el art. 140 proclama que "La Constitución garantiza la autonomía de los municipios". Y finalmente, el art. 142 declara que "Las Haciendas locales deberán disponer de los medios suficientes para el desempeño de las funciones que la Ley atribuye a las Corporaciones respectivas y se nutrirán fundamentalmente de tributos propios y de participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas".

Se distinguen por tanto dos cuestiones: Una la declaración de autonomía, de la cual se manifiesta garante la Constitución, y otra distinta, la suficiencia financiera.

Ahora bien, dentro del concepto de autonomía se suele incluir por la doctrina el relativo a la "autonomía financiera", pero de los preceptos constitucionales citados - y no hay otros que se refieran a la autonomía local - no puede afirmarse que la Constitución declare expresamente la autonomía financiera para la Hacienda municipal.

Y esta aclaración es importante, toda vez que nuestra Carta Magna distingue ambos conceptos, ya que para las Comunidades Autónomas, entes de mayor ámbito territorial, si proclama la autonomía financiera en su art. 156 en términos que no dejan ninguna duda¹. Veamos ahora como son enjuiciadas ambas clases de autonomía por el Tribunal Constitucional. En relación con la autonomía local afirma, en primer lugar que "Ante todo resulta claro que la autonomía hace referencia a un poder limitado" y que "En efecto, la autonomía no es soberanía - y aún este poder tiene sus límites -". En segundo lugar, entiende la autonomía

¹ Dice el citado artículo: "Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles".

declarada en el art. 137 "para la gestión de sus respectivos intereses" en su sentido más estricto, es decir, que lo que exige tal declaración es que "se dote a cada Ente de todas las competencias propias y exclusivas que sean necesarias para satisfacer el interés respectivo". Luego, concluye el Tribunal "De acuerdo con la Constitución, la autonomía que garantiza para cada Entidad lo es en función del criterio del respectivo interés", aunque reconoce que lo difícil es concretar ese interés, teniendo en ocasiones que acudir para distribuir la competencia "en función del interés predominante, pero sin que ello signifique un interés exclusivo que justifique una competencia exclusiva en el orden decisorio".

b) Ambito de la autonomía financiera

Hechas estas aclaraciones, la Sentencia delimita cual es el ámbito en el que se ejerce este poder consistente en gestionar sus intereses, que no será otro que el ofrecido por el propio ordenamiento. "Es la ley, en definitiva, la que concreta el principio de autonomía de cada tipo de Entes, de acuerdo con la Constitución. Y debe hacerse notar que la misma contempla la necesidad - ... - de que el Estado quede colocado en una posición de superioridad ... Posición de superioridad que permite afirmar que el principio de autonomía es compatible con la existencia de un control de legalidad sobre el ejercicio de competencias, si bien entendemos que no se ajusta a tal principio la previsión de controles genéricos e indeterminados que sitúen a las entidades locales en una posición de subordinación o dependencia cuasi jerárquica de la Administración del Estado o otras Entidades territoriales".

Esta interpretación tan ceñida al acatamiento del principio de legalidad y de unidad va a tener una aplicación distinta hecha por el propio Tribunal según se trate de la autonomía administrativa o de la autonomía financiera.

Resumiendo la posición del Tribunal al respecto, diré que mientras declara inconstitucionales, con la lógica consecuencia de su derogación, los preceptos de la Ley de Régimen Local de 1955 que, de algún modo, limitaban el ejercicio de autoridad administrativa mediante controles del Gobierno estatal, en base al concepto de autonomía que recoge la Constitución y la eficacia operativa del mismo¹, no sucede lo mismo con los preceptos relativos a la denominada autonomía financiera. En estos supuestos, y basándose en que los ingresos que nutren las Haciendas Locales tienen distintos orígenes, procediendo en parte de la participación en los del Estado

¹ Vid. J. MARTÍN QUERALT: "Jurisprudencia Financiera y Tributaria del Tribunal Constitucional", ob. cit. pág. 30 y ss.

y Comunidades Autónomas, "es aquí plenamente explicable la existencia de controles de legalidad, tanto en relación con la obtención y gestión de los ingresos de carácter propio como la utilización de los procedentes de otras fuentes".

Esta idea de control estatal, y por tanto de una mermada autonomía en la gestión financiera de los entes locales, se repite por el Tribunal en sentencias posteriores. Es cierto, como he dicho hace un momento, que la Constitución no declara, como hace con las Comunidades Autónomas, la autonomía financiera de las corporaciones locales. También es cierto que la autonomía financiera de los entes locales no tiene qué suponer la obtención exclusiva de ingresos propios sin tener que acudir a otros recursos, ni tampoco creo que deban tener que suponerlo, pero sin embargo, si entiendo que la autonomía debe de ser plena para poder llevar a cabo la gestión de tales recursos, procedan de la fuente que procedan. El criterio utilizado por el Tribunal es, en calificación de MARTÍN QUERALT "excesivamente cicatero con el contenido de la autonomía municipal"¹. En consecuencia, ninguno de los artículos impugnados en esta materia se declaran inconstitucionales. En todos los casos el Tribunal justifica la necesidad de un control por la Administración o Gobierno estatal, bien por el carácter derivado del poder tributario de las Corporaciones Locales, bien por el control de legalidad a que está sometida la Hacienda Local.

Parece forzoso concluir con el rechazo a la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional en materia de autonomía financiera local, doctrina que, por otra parte, se contradice con la que el mismo Tribunal mantiene en la misma sentencia para la autonomía administrativa de estos entes.

En esto sentido cabe señalar, que el propio legislador se ha adelantado a resolver las cuestiones que, aún falladas por el Tribunal Constitucional en la línea expresada, es decir como adecuadas a los preceptos constitucionales, eran sin embargo, entendidas por la generalidad de la doctrina como contrarias al principio de autonomía local proclamado en la Constitución. De tal manera, la Ley de 28 de Octubre de 1981 modificó las cuestiones debatidas en una línea acorde con el principio de autonomía local constitucional, de tal manera que en materia de ordenación y aprobación de presupuestos, establecimiento y ordenación de tributos propios y en materia su gestión, se evita el control estatal existente hasta entonces.

¹ Ibidem, pág. 37

3. Ambito de la autonomía local en materia tributaria.

La autonomía de los Entes Locales en materia tributaria debía resolver el problema de su alcance, ya que tradicionalmente y en general la autonomía en materia tributaria se ha entendido como la posibilidad de establecer tributos, de crearlos y exigirlos. Ahora bien, el art. 31.1 de la Constitución consagra el principio de reserva de ley en materia tributaria, el cual interpretado rigidamente podía solucionar la cuestión sin mayores dificultades, ya que los Entes locales carecen de la facultad de dictar normas con valor de Ley. Situación que no era nueva pues respondía a la existente hasta entonces¹.

Ahora bien, la Constitución española ha utilizado en su normativa una terminología lo suficientemente ambigua como para que sea posible una interpretación más amplia respecto de la aplicación de tal principio a la Hacienda local.

En efecto, el art. 31.3 enuncia la reserva de ley disponiendo que "Sólo podrán establecerse prestaciones personales y patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley". Y, por su parte, el art. 133.2 permite a las Corporaciones locales "establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes". Declaraciones que se han considerado lo suficientemente vagas como para permitir interpretar que exigir tributos "con arreglo a la ley" pueda "significar que un texto de ese rango prevé la posibilidad de su creación, y que normas de rango inferior se ocupen de regular los elementos de los mismos, o al menos parte de ellos"². Se daría con ello un importante paso hacia delante respecto de la aplicación de tal principio antes de la Constitución en favor de la autonomía tributaria de los Entes locales.

El propio legislador, en cierto modo, lo entendió así y en la Ley de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales, de 21 de diciembre de 1983, dejaba libertad a estas Corporaciones en tres ocasiones, para fijar uno de los elementos esenciales del tributo, concretamente el tipo de gravamen. La Exposición de Motivos de la Ley aludía al avance anunciado al entender que la fijación discrecional de tipos suponía un progreso "en línea con el principio de

¹ La Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963 dedicaba un amplio artículo -concretamente el 10- a regular la preferencia sobre una serie de materias, siendo su declaración mucho más precisa. De este modo exige que "Se regularán, en todo caso, por Ley: a) la determinación del hecho imponible, del sujeto pasivo, de la base, del tipo de gravamen, del devengo y de todos los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria,..., continuando la enumeración hasta once apartados.

² vid. J. LASARTE: "Hacienda Local: Autonomía o Suficiencia?", Revista de las Cortes Generales, nº12, 1987, pág. 168.

autonomía financiera", pero, a pesar de ello, no se decidía a declarar abiertamente tal autonomía para los Entes locales, fundamentando la posibilidad de fijar los tipos impositivos más bien en razones políticas.

a) El principio de reserva de Ley.

Según quedó expuesto, el problema principal para la existencia de una plena autonomía tributaria de los Entes locales viene dado por su colisión con el principio de reserva de Ley en materia tributaria que obliga a acudir a esta clase de norma para establecer tributos, y es bien sabido que los Entes locales carecen de potestad legislativa. Existen además otros principios constitucionales que también pueden entenderse que impiden el ejercicio de la autonomía financiera de estos Entes, como el principio de igualdad, por ello interesa, llegados a este punto, analizar como los mismos, y sobre todo el primero, han sido aprehendidos por el Tribunal Constitucional.

b) Análisis de la Jurisprudencia Constitucional.

Dos han sido las Sentencias emitidas por el Tribunal Constitucional sobre la constitucionalidad de la citada ley. En la primera, Sentencia 179/1985, de 19 de diciembre, se declaraba inconstitucional el recargo municipal sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, establecido al amparo de la antedicha ley, por infringir el principio de reserva de ley. No se entra siquiera por el Tribunal a considerar el incumplimiento de otros principios constitucionales que se alegan en el recurso, como los de capacidad contributiva, justicia, progresividad e igualdad, así como el que se denomina de "coordinación de las Haciendas Locales", pues la conclusión estimatoria del recurso hace innecesario entrar en el análisis de estas supuestas infracciones. Si bien creo que interesa destacar el razonamiento último que hace el Tribunal, al entender que tales supuestas infracciones son "más potenciales que actuales, de la normativa constitucional". Lo que ha sido entendido por la doctrina en el sentido de que tale infracciones "no se derivarían sin más de la configuración que el recargo municipal recibe en la Ley de medidas Urgentes; tal como aparece en ésta el recargo municipal no entraña una violación de tales principios"¹.

¹ Víd. L.M. CAZORLA PRIETO: "Recargos e impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas", La Ley, Madrid, 1986, pág.257

Pues bien, en relación con la reserva de Ley tributaria, la misma es entendida por el Tribunal, del modo más clásico, tal como fué defendida tradicionalmente por la doctrina española antes de la Constitución. Es decir, que la reserva de Ley debe respetar siempre los elementos esenciales del tributo, los cuales han de ser fijados por ley. Y respecto al tipo impositivo, la ley ha de señalar al menos el tope máximo que se puede alcanzar. Esta es la tesis aceptada por el Tribunal. Apoyándose en sus propios antecedentes afirma que "Ya en su Sentencia 6/83, de 4 de febrero, este Tribunal declaró que si bien la reserva de Ley en materia tributaria ha sido establecida por la Constitución de una manera flexible, tal reserva cubre los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria y concretamente la creación ex-novo del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo". Por tanto continúa el Tribunal "En aplicación de tal doctrina se ha de estimar contaria a la reserva de Ley la remisión en blanco que la Ley impugnada hace a los Acuerdos de los Ayuntamientos, en lo referente a la aplicación del tipo de gravamen a aplicar", siendo la razón fundamental el considerar al tipo como un elemento esencial al tributo de cuya aplicación resultará la carga tributaria.

En la segunda sentencia, Sentencia 19/1987, de 17 de febrero, el Tribunal declara inconstitucional la habilitación que el art. 13.1 de la citada Ley 24/1983, otorga a la Corporaciones locales para la fijación "libre" del tipo de gravamen en las Contribuciones Territoriales Rústica y Urbana. Pero aunque, efectivamente, el resultado final de la Sentencia no difiere del anterior y también es la misma la causa de ella, es decir la inadecuación de la norma con el principio de legalidad, el Tribunal emite una serie de consideraciones que deben ser tenidas en cuenta en orden nuevamente a la autonomía tributaria de estos Entes. Por otra parte, se emite en esta Sentencia un voto particular que también creemos que es digno de ser tenido en cuenta por la filosofía que el mismo refleja.

En primer lugar la Sentencia, a diferencia de la anterior se enfrenta con la posible conculcación del principio de igualdad por parte de una norma que permite la existencia de muy distintos tipos impositivos en los diferentes municipios para un mismo tributo. Pero en este punto el Tribunal no duda en considerar que "Es verdad que la disposición legal hace posible un trato tributario diferenciado entre los contribuyentes del país, ..."; pero, señala a continuación que "Diversidad, sin embargo, no es discriminación, ni es situación por sí sola que contravenga el

art.14¹, aludiendo a su propia y constante doctrina. Añadiendo más adelante que "Tratándose de tributos de carácter local, nada impide que las normas que los ordenen, atiendan a esta diferenciación de situaciones y de finalidades a conseguir, estableciendo regímenes jurídicos que pueden ser, por lo menos parcialmente, distintos". La misma sentencia indica cuales pueden ser esas situaciones disímiles que pueden ser atendidas por los tributos locales. Así se enumeran las cuantías diversas del déficit municipal, las distintas necesidades financieras existentes, los servicios prestados o incluso el número de población. Por lo tanto, la diversificación de los tipos impositivos para un mismo tributo en los distintos municipios, se puede justificar y entenderse acomodada al principio de igualdad "siempre que posea un fundamento justificado y racional y arranque de situaciones que puedan legítimamente considerarse como diversas". Luego la conclusión final es que el precepto es respetuoso con el principio constitucional de igualdad invocado.

Por lo que se refiere al principio de legalidad, el Tribunal parte de un razonamiento más amplio al considerar que con el art. 31.3 de la Constitución "está dando entrada la Norma fundamental no a una legalidad tributaria de carácter absoluto - pues no se impone allí que el establecimiento haya de hacerse necesariamente por medio de ley - sino, con mayor flexibilidad, a la exigencia de que ordene la Ley los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria y concretamente, la creación ex-novo del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo". Esta tensión que el Tribunal mantiene consigo mismo, entre el querer otorgar mayor contenido a la potestad tributaria de los Entes locales, reduciendo al final el contenido de la misma dentro de los límites ya conocidos, y la exigencia del principio de reserva de ley, se conserva a lo largo de sus fundamentos jurídicos.

De esta manera se alude a la potestad que la Constitución otorga a las Corporaciones locales para establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes, como medio que utiliza el texto constitucional para integrar las exigencias de la reserva de ley estatal y la autonomía tributaria de estos Entes.

El Tribunal reconoce la intervención que deben tener los municipios en la ordenación de sus propios tributos, pero al mismo tiempo entiende que esta potestad tributaria no puede hacerse valer en detrimento de la reserva de ley estatal pues en ello consiste la exigencia constitucional de que el establecimiento de tributos por

¹ El art. 14 de la Constitución española dice que: Los españoles son iguales ante la Ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión, opinión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social.

estos Entes habrá de hacerse conforme a lo dispuesto en las leyes. Reconoce igualmente que la reserva es "relativa" pero también esta parcialidad se puede entender garantizada "mediante una mera cláusula legal habilitante en favor de la plena autodeterminación del régimen de tributos por las Corporaciones locales".

La Sentencia alude, finalmente, al preámbulo de la Ley recurrida, al que ya hemos hecho aquí referencia, pero frente a los criterios allí utilizados tendentes a fijar el ámbito de la autonomía financiera local, se argumenta la defensa de la reserva de ley en los términos expresados.

En definitiva, aún reconociendo la existencia de un poder tributario para las Corporaciones locales, la existencia del principio de reserva de Ley le impone, sin lugar a dudas, unos límites perfectamente definidos por el Tribunal en cuanto a la fijación de los elementos esenciales del tributo.

Decía que en esta sentencia se emite un voto particular del Magistrado DIAZ EIMIL que interesa destacar. Su discordancia se centra en que no se debe aislar, como hace el Tribunal, la fijación del tipo de gravamen del conjunto de los elementos configuradores del tributo en los que está inserto para concluir de ello que la habilitación a los Ayuntamientos supone la renuncia por la Ley a todo encuadramiento normativo de la potestad tributaria local.

Para el citado Magistrado, el criterio sentado por el Tribunal perturba gravemente y sin fundamento suficiente, el ordenamiento tributario de las Haciendas locales, al mismo tiempo que se restringe indebidamente su autonomía financiera. En su opinión, si la Ley estatal crea el tributo, define el hecho imponible, determina los sujetos pasivos y señala los criterios para concretar la base imponible, no es excesivo dejar a la potestad municipal la fijación libre del tipo de gravamen.

En último término, se ha tratado, en este voto particular, de avanzar en el ámbito de competencias de la autonomía tributaria local, restringiendo, por contra, el ámbito de la reserva de Ley. Se ha querido configurar el problema como opción política del legislador más que como una interpretación jurídica del texto constitucional. Y aquí es donde, precisamente, se encuentra el nudo gordiano de la cuestión, donde quedan reflejadas las tensiones existentes entre el razonamiento puramente jurídico y la voluntad política, o dicho en otros términos, entre la reserva de Ley y su fundamento, y la autonomía de unos Entes que no tienen atribuida la potestad legislativa.

4. Conclusiones

Hasta el momento presente, es posible afirmar que la Jurisprudencia constitucional española en materia de Hacienda municipal, ha girado siempre, en última instancia, sobre el problema de su autonomía financiera. Fijar y señalar sus límites ha sido su labor principal. El Legislador ordinario, como hemos visto tras la primera sentencia, ha querido soslayar las cuestiones de los controles estatales sobre Presupuestos y gestión de recursos, que si bien no se declaran inconstitucionales tampoco son obligatorios, de la mejor manera, es decir prescindiendo de ellos al modificar las Leyes previas a la Constitución.

En la actualidad el legislador español tiene frente a sí la posibilidad de un cambio con la aprobación del Proyecto de Ley de Financiación de Entidades Locales. Ahora bien, en mi opinión no debe olvidar la Jurisprudencia Constitucional ultimamente citada que ha señalado ya el camino a seguir. La autonomía tributaria local no es plena, pero "posee también una proyección en el terreno tributario, pues estos entes habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la Ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia", intervención que deberá, en todo caso, respetar el límite de aquellos elementos que decidan el qué y el quantum de la obligación.

**Recent Trends in the Italian Government Finance: What Lessons for
Portugal**

Giancarlo Pola*

* Universidades de Ferrara e Milão

1. Once upon a time... there was local fiscal autonomy

Up to 1973 the Italian system of local government finance was well in line with most of the European ones, with a predominance of "own" taxation, both under the form of self-determined tax revenues and in the form of sharing of national taxes. Own taxes were either direct, as the "imposta di famiglia" (assessed locally) and the "Imposta sulle arti e professioni" (also assessed locally as far as the rate was concerned), or indirect, such as the "imposte di consumo", a sort of excise taxes on basic goods. This system was much criticized at the time because of its haphazard features and of the profound differences in "fiscal residua" it created within the nation. Also, the "imposta di famiglia" not only was hardly progressive, but its amount was subject to bargaining between the "Comune" and the taxpayer, with consequential shifting of the official residence, etc. On the other hand, the existence of the "imposte di consumo" placed a remarkable burden on the Comuni, associated with the problem of assessing the tax and of contrasting "smuggling", etc. Globally, at this time the average ratio between local taxation and GNP was 4% in the North and 2,5% in the South. (Table 1)

The most peculiar feature of the system of local finance at that time was the possibility, for local governments, of borrowing to close any gap in the current account of the budget. This was the real hidden malaise of the system, which lasted until 1977.

Disregarding the source of income from borrowing, the role of central government in financing local governments was very narrow, since transfers were of limited amount and mainly of the "specific" kind, in the field of local infrastructures and of education.

If can be of some interest for the Portuguese audience to know that in the field of taxes on immovables, while a real property tax has never been introduced in Italy, an experiment of this sort was in force from 1962 to 1973 under the name of "tax on incremental values of building areas (IVAF)", which was much publicized as the "real" fiscal innovation of the new centre-left coalition government of Mr. Moro.

2. ...then came the national tax reform, 1973/74, and the "provisional" (??) setting of local government finance

Almost any trace of local taxation disappeared from the Italian tax scenario in the year 1973/74, when a sweeping reform of the global Italian tax system took

place. Taxes, fees and user charges together, as can be seen from the annexed tables, in 1975 amounted to less than 14% of current expenditures. In place of the old tax revenue, Comuni and Provinces received corresponding amounts of resources of uncertain nature (neither transfers nor own taxes: see first two columns of Table 2), which were to increase, following a given pattern of indexation, during the "transitional" period, 1973-1977.

In fact, the settlement was so "transitional", that we are still more or less in the same situation!

Yet the plans of the tax reformers were in the sense of rebuilding, after 1977, a proper system of local finance around two taxes: the "local revenue tax" (ILOR) and the "tax on incremental values of immovables (INVIM)". But, in fact, the former tax - which was due to fall on income from every source except from dependent labour, but subsequently has been widely restricted - never was allocated to local governments, to the point that the new comprehensive tax code ("Testo Unico", in force as from 1/1/1988) no longer includes the ILOR as a "local" tax (in spite of its name!).

As for INVIM (a tax which, again, the Portuguese audience might be interested to know more about) it never gave the hoped for fruits, since it was much opposed by the building business and **widely resisted by common taxpayers because it was felt that it hit fictitious (due to the concomitant high inflation) rather than real increments of values.**

3. After the (unavoidable) bankruptcy, the 1977/78 settlement

The "provisional" settlement resulted in a total failure. The curtailment of resources coincided with a period of rising demands for urban public services, and of rising inflation due to the oil-shock and labour unrest. As a result, many more municipalities than in previous years were forced to rely on borrowing for current purposes, so that by 1976 the outstanding local debt rose to some 20 billion dollars. Most of the debt was contracted with the Cassa Depositi e Prestiti, the State bank for local governments. Between 1977 and 1978 a number of emergency decrees were enforced to prevent local authorities from falling into a real bankruptcy. All outstanding debt was placed on central Government's books, with the approval of all political sectors, including the Communists, who had thus succeeded in saving thousands of "red" L.A.s.

TABLE 1 Revenues and expenditures of the Italian municipalities, 1972-1983 (billion lire) (source: MBBMT, various dates).

	Tax revenues*	User charges	Transfers from Central Government	Personnel expenditures plus goods and services	Current expenditure	Interest on debt	Capital expenditure	Total expenditure
1972	1.299	204	671	2.220	3.560	674	1.367	4.927
1973	936	212	1.221	2.458	3.990	751	1.379	5.378
1974	561	255	1.989	2.939	4.916	953	1.725	6.641
1975	555	285	2.163	3.637	6.070	1.160	1.977	8.047
1976	641	408	2.756	4.128	6.999	1.406	1.813	8.812
1977	763	430	3.334	5.122	8.366	1.480	2.179	10.545
1978	1.075	488	7.924	6.014	9.443	754	2.506	11.949
1979	1.400	494	10.015	7.638	11.528	665	3.865	15.393
1980	1.533	786	12.020	10.268	14.992	865	5.924	20.916
1981	2.056	1.081	14.787	12.574	18.652	1.961	7.197	25.849
1982	2.711	1.463	16.310	14.446	21.393	2.472	8.885	30.278
1983	4.864	1.822	17.757	16.329	24.276	3.074	9.679	33.955

* Most of these come from INVIM (tax on the capital gains from immovables), the only significant tax accruing to local authorities after 1973.

TABLE 2 Some indicators of the finances of the Italian municipalities, 1972 - 1983.

	Taxes, fees, and user charges/current expenditure (%)	Transfers from Central Government/current expenditure (%)	Interest payments/ current expenditure (%)	Total expenditure/ GNP (%)	Number of personnel	Capital expenditure/ total expenditure (%)
1972	42.2	18.8	18.9	6.6	27.7	
1973	28.7	30.5	18.8	6.0	389.468	25.6
1974	16.6	40.4	19.4	6.0	404.550	25.9
1975	13.8	35.6	19.1	6.4	427.015	24.6
1976	15.0	39.4	20.1	5.6	457.819	20.6
1977	14.3	39.8	17.7	5.5	471.676	20.6
1978	16.5	83.4	8.0	5.4	490.237	20.9
1979	16.4	86.8	4.3	5.7	539.000	25.1
1980	15.5	80.2	5.8	6.17	550.000	28.3
1981	16.8	79.3	10.5	6.44	513.000	27.8
1982	19.5	76.2	11.5	6.42	502.612	29.3
1983	27.5(*)	71.1	12.7	6.34	507.494	28.5

(*) One - year experiment of "SOCOF"

TABLE 3

Updating the revenue figures of Tables 1 and 2

V a c i.	1978	1981	1983	1984	1985	1985/ 1978
1. Tasse di scopo (rifiuti solidi)	296	874	1.252	1.550	1.624	5,48
2. Tariffe, contributi, ecc.	488	1.280	2.243	2.868	3.114	6,38
3. Altre imposte, generali e speciali	780	1.762	5.147	4.017	3.184	4.08
4. Trasferimenti erariali (inclusi ratei dei mutui)	7.342	15.405	15.422	20.979	24.333	3,31
5. Altre entrate	1.192	2.641	3.833	5.216	7.552	6,33
Totali entrate legate al beneficio (1 + 2) (A)	784	2.154	3.495	4.418	4.738	6,04
Entrate complessive (B)	10.098	21.962	27.897	34.630	39.807	3,90
A : B (%)	7.76	9.80	12.52	12.75	11.90	

Fonte: Ius. Elaborazioni su dati Relazione generale sulla situazione economica del paese, vari anni.

However, the price paid by Italian local authorities to the State for its intervention was rather high, in the sense that they had to undergo new controls, face new ceilings for current expenditure, be subjected to an unprecedented new obligation to a balanced (current) budget, be given a halt to borrowing for current purposes, and be requested to show more stringent fiscal effort.

4. The post-1978 era: new Rinascimento, or preparation for a new crisis?

By 1979, following the above described pattern, almost 87% of the expenditure of local authorities was covered by central resources. That percentages has, since then, decreased by a significant extent and is now around 67%. Such an impressive performance of the "own resources sector" of the budget with no introduction of new taxes is another typical product of Italian phantasy. We shall come back to this in a moment.

The "risanamento" operation produced a reslourishing of the local budgets (Table 3) and - also thanks to a new, generous policy towards borrowing on capital account - an immediate, significant revival of local investment in infrastructures and public buildings (schools, recreational facilities, swimming pools, etc.)

The "generosity" with regard to local investment consists in the fact , that the Central Government refunds almost entirely the cost of the investment itself, through the backing to the yearly amortization of the loan. In recent years, however, a ceiling has been set for the funds loanable from each local authority and subject to rebate.

Once again, the most active in lobbying Parliament in order to obtain rebatable financing for their investment were the Northern left wing local authorities (Emilia, Toscana, Marche: see Table 4).

TABLE 4 Loans granted to local authorities in 1983 for capital expenditure, by the Treasury (Cassa Depositi e Prestiti) and the private banking system, in a sample of regions (thousand lire per capita) (source: MBMT, 1983).

Region	Cassa Depositi e Prestiti	Private	Total
Piemonte	68	78	146
Lombardia	45	111	156
Veneto	62	51	113
Emilia-Romagna	50	134	184
Toscana	45	144	189
Marche	55	168	223
Campania	72	32	104
Calabria	64	30	94
Sicilia	49	46	95

5. In cauda venenum: boosting user charges while trying new taxes (SOCOF)

One of the prices paid by Italian local government for obtaining the "remission" of their debt by central Government was a return to the "fiscal effort" concept, which had been abandoned long time before. This meant a **squeeze on all minor taxes (surcharges on electricity price, taxes on advertisements etc.)**, on INVIM (**maximum rate made compulsory**) and, above all, on the **quasi-prices paid for water supply and for refuse collection**: and last but not the least, on the fees and charges placed upon a bundle of services delivered on a voluntary basis by local authorities (the so-called "individual request services": e.g., nursery schools, old age social services, theaters, etc.).

In the current fiscal year, for example, not only do L.A.s have (**theoretically: large areas of the country in fact do not yet comply with the laws, specially in the South**) to cover 100% their costs of refuse collection and disposal, but can apply surcharges up to 50% of the basic charge (defined in Lire per square meter). Also: water supply costs have to be recovered to a minimum of 60%, and to 80% in 1989; and the average current costs of "individual request services" have to be repaid up to 38%.

The link between full payment of the government grants and all these forms of cost recovery in the provision of local services has been, year after year, outspokenly confirmed in every budget law. However, a **host of legal subtleties and political compromises** have rendered the practical, nation-wide, implementation of the principle quite difficult.

In 1983 an attempt was made to simultaneously introduce a new local tax (the SOCOF, or "Sovrapposta comunale sui fabbricati", "Local tax on income from buildings") and to force local councils to adopt it with the highest possible rates through a sort of "matching grant". The result: 1/8 of the Comuni did not apply it (thus losing the grant); a remarkable fraction of the remaining did not apply the maximum rate. The implementation difficulties by local administrations, which had lost all their previous know how in tax matters, were found to be insurmountable (?), especially in the South, so that the **experiment was dropped after the first year**.

Also disregarding the ephemeral experience of SOCOF, it cannot be denied that the effort of the Government in revitalizing the "tax effort" (which, in Italy, is mainly a "charging effort") at the periphery has been rather successful. Despite the

failure of the policy in the South, at the macroeconomic level local authorities now cover with own resources **more than 33% of their current expenditure**. One should remember that the percentage was 14% in 1975.

Post scriptum: the TASCO - In pursuing its objective of implementing the "benefit principle", the Government - throughout the years 1985 and 1986 - **strived to (literally) "invent" a new "purely local" tax: eventually, it came out with the so called "TASCO" (tax on services)**. The tax had somehow the characteristics of the British "rates" (inasmuch as it was placed on the "rental value" of the immovable) and its burden was loosely tied to the number and importance of services locally delivered. **Breaking a century-old tradition**, the innovation was sponsored by the Ministry of Interior and not by the Ministry of Finance; which has, apparently, meant its death after more than one year of political strife around it. The rate spectrum of TASCO is attached to the paper (see Table 5).

6. The huge but shrinking central cake and the equalization issue

Albeit slowly decreasing, the financial dependence of Italian local authorities from resources coming from Rome is still around two thirds of the budget on average. In the current fiscal year the central grant will amount to slightly less than 30 billion dollars. The policy of "paying the bill" whatever size it was, has meant that profound differences in the amount of money received have emerged between one local authority an another, due to historical, political and cultural reasons (see Table 6).

6.1. - The equalising measures

To correct such a situation of vertical as well as of horizontal - and geographical - inequalities as there was at the end of the 1970s, "equalising funds" were introduced in the legislation concerning local government financing. At the beginning, the funds were of a small order of magnitude and were allocated to municipalities with less 20 000 population. They took the form of a supplementary grant aimed at raising the level of expenditure of the lowest cases up to a given percentage (say, 80%) of the national average of their population bracket. Subsequently, the funds were extended to the larger municipalities, with the same allocation criterion; that is, the inverse of the distance from the national average.

TABLE 5**A**

TAX RATES FOR COMMUNAL SERVICES IN COMMUNES
WITH LESS THAN 5,000 INHABITANTS

PROPERTY CATEGORY	I FIRST LEVEL		I SECOND LEVEL		I THIRD LEVEL		I FOURTH LEVEL	
	LIRE PER SQUARE METRE	METRE						
FIRST	650		850		1050		1250	
SECOND	1600		2100		2600		3100	
THIRD	500		650		800		950	
FOURTH	450		590		730		870	
FIFTH	2000		2600		3200		3800	
SIXTH	400		500		600		700	
SEVENTH	350		450		550		650	

B

TAX RATES FOR COMMUNAL SERVICES IN COMMUNES
HAVING BETWEEN 5,000 AND 59,999 INHABITANTS

PROPERTY CATEGORY	I FIRST LEVEL		I SECOND LEVEL		I THIRD LEVEL		I FOURTH LEVEL	
	LIRE PER SQUARE METRE	METRE						
FIRST	700		950		1200		1450	
SECOND	1800		2450		3100		3750	
THIRD	550		750		950		1150	
FOURTH	500		650		800		950	
FIFTH	2500		3400		4300		5200	
SIXTH	450		600		750		900	
SEVENTH	400		540		680		820	

C

TAX RATES FOR COMMUNAL SERVICES IN COMMUNES
WITH 60,000 OR MORE INHABITANTS

PROPERTY CATEGORY	I FIRST LEVEL		I SECOND LEVEL		I THIRD LEVEL		I FOURTH LEVEL	
	LIRE PER SQUARE METRE	METRE						
FIRST	750		1000		1300		1800	
SECOND	2000		2800		3600		4200	
THIRD	600		850		1100		1350	
FOURTH	550		780		1010		1240	
FIFTH	3000		4200		5400		6600	
SIXTH	500		700		900		1100	
SEVENTH	450		640		830		1020	

In some areas a very large portion of municipalities fell under the "equalising scheme": 46% in Veneto; 58% in Piemonte; 64% in Campania. In other areas (mainly of the South) the percentage is between 10% and 30%. By contrast, the "red" areas of the Centre-North of Italy, with the exception of Liguria, got almost nothing. This is because almost all municipalities of the area had per capita expenditure levels higher than the relevant national averages.

In evaluating the results of the scheme it was soon felt that there was something wrong with a system which had given money to municipalities irrespective of the income levels of their communities. In 1981 the average per capita income of citizens in Piemonte was 8.4 million lire (approximately 3.3 thousand pounds) and that of a citizen in Lombardia reached the peak of 8.9 million lire. The average per capita income in Campania was 4.6 million lire, the lowest of the whole of Italy. Yet the three areas received roughly comparable equalising funds (19, 30, and 31 billion lire).

6.2. The search for "objective parameters" in the equalising grant

The equity considerations outlined above were at the root of the switch in the allocation criteria which has taken place since 1984. Now the reciprocal of income per capita has been included among the parameters of the grant distribution. This has meant considerably more resources to the southern authorities than to the northern ones (see table 6). Supplementary grants have also been given to mountainous areas and to those hit by natural disasters (floods, earthquakes, etc.).

As a result of these developments, the current (1985) grant can be composed of as many as five fractions, corresponding to different entitlements. The core of it, however, is still based on the level of past ("historical") expenditure.

Unhappiness has been developing about such a system, which has to be changed almost on a yearly basis, because of its patent inability to make ends meet. This is why the Italian Central Government is determined to pursue a more refined, fully comprehensive, scheme for allocating central resources (all of them, not just the annual increments) in a more "just" way. This move had been suggested by experts and scholars for years, but only in 1981 was it embodied in a law (legge 153/1981, article 139, and legge 51/1982, article 36). This law established the principle of the gradual changeover from the "past expenditure" criterion to one

based on "objective parameters". Such parameters should have been extracted from an extensive survey involving the whole population of the Italian local authorities. Cooperation with the surveyors by the individual municipalities and provinces was made compulsory through heavy penalty clauses.

TABLE 6 Per capita grant, 1984 and 1985, and its increase from the previous year, by region.

Region	Year 1984 - 1985		Region	Year 1983 - 1984	
	resources per capita, 1984 (thousand lire)	increase (%)		resources per capita, 1983 (thousand lire)	increase (%)
1 Sardegna	250	11.36	7	256	14.54
2 Molise	230	9.83	6	206	13.40
3 Campania	362	9.56	1	224	13.26
4 Calabria	289	9.16	8	228	13.12
5 Sicilia	301	8.89	3	328	12.44
6 Veneto	230	8.61	5	275	12.34
7 Puglia	283	8.50	2	205	12.11
8 Abruzzi	251	8.45	4	253	11.59
9 Valle d'Aosta	209	8.11	10	257	11.26
10 Lazio	285	8.10	11	220	10.42
11 Friuli Venezia Giulia	247	7.98	15	230	9.87
12 Marche	264	7.87	9	187	9.58
13 Basilicata	325	7.66	12	240	9.44
14 Piemonte	270	7.64	14	244	9.36
15 Lombardia	254	7.61	13	298	9.12
16 Emilia-Romagna	282	6.86	16	261	8.75
17 Umbria	301	6.67	17	284	8.58
18 Liguria	319	6.27	18	293	8.27
19 Toscana	314	6.24	19	288	8.11
20 Italia	283	8.30	20	255	10.88

Basically, the research aimed at (1) getting an updated overview of what were (in 1979) the levels and "quality" of the services provided by the local authorities throughout the country; (2) using such information to build a realistic system of "objective parameters".

The work took more than three years to complete. It has been jealously kept confidential, though some information has leaked out from time to time. No academic institution was asked to cooperate, which is unusual in Italy. The results were made public only in the summer of 1985.

Both the methodology selected for processing the information and the practical elaboration of the "objectivity" notion appear peculiar and original. Unfortunately, there has not been any reference to the rich British and North

European experience, such as was illustrated at the "Copenhagen Seminar" of 1978 (OCDE, 1981).

The notion around which the approach is built is that of "normal behaviour" by a "normal" municipality, isolated from the various relevant population brackets and other structural characteristics. The "normality" constraint clearly seeks to rule out both the performance "excesses" of the "red" authorities and the inefficient expenditure "excesses" of most southern authorities. The description of the methodology and the main results are contained in the (official) report (see Ministero dell'Interno, 1985).

The relevant (current) expenditure of "normal" municipalities is split into two broad categories: (a) that for "measurable services" and (b) that for "nonmeasurable services". Measurability refers either to output or to input indicators, such as kilometers of inner roads, tons of refuse collected, etc. Nonmeasurable expenditure simply refers to population. National "normal" standards for "unit costs" or "per capita expenditure" are then worked out. By multiplying these national standards by the actual levels of units of services or population sizes (and after some other adjustment), the "objective grant" is obtained.

Thus, the proposed formula for future grant allocation is the following : total grant = fraction related to past expenditure + fraction related to a normal level of measurable services + fraction related to a normal level of nonmeasurable services, where the fraction related to past expenditure is thought of as a sort of "safety net" in case of heavy losses from the changeover. This fraction should be politically negotiated, but ought not to exceed 50%.

The approach vaguely resembles the British scheme of rate support grant, insofar as it tries to identify a "standard expenditure" for each authority. But it is different from the British scheme because (a) the factors of need are to a large extent derived not from outside the authority's activity (as in Britain), but from inside the realm of the authority (insofar as they refer to the *actual* level of service); and (b) if an authority does not provide the service it gets no grant for that service.

Surely, because of its statistical basis, this approach would "iron out" most of the current disparities in grant endowment, described earlier. Tests have been made and some results have been provided by the Interior Ministry on a tentative basis. If the fraction related to past expenditure is allowed to persist at 20%, large shifting of

resources would take place between authorities located in different regions and belonging to different population brackets. In the Lombardia and Piemonte areas, a typical municipality would receive a grant only 5% smaller than the national average of its size, as against an actual difference - for 1979 - of 25%. Similar outcomes would occur in most southern areas. But in the "red" regions the opposite would happen, with decreases from 145% to a bare 104% of the national average. Similarly, smaller comuni of up to 5000 population would get most of the gains, and the larger ones most of the losses (Ministero dell'Interno, 1985, pages 220ff).

These results have just started to be known to the public. There is little doubt that they are going to face heavy criticism and raise considerable political storms, although a suitable transition period has been duly envisaged for the switch. Yet the Ministry is so sure that this is the right approach to the problem that it has recently ordered a replica of its enquiry, updating it to the years 1983 and following.

Conclusion

History, politics, and geography have rendered the development of Italian central - local relations highly complicated and sometimes cumbersome. For almost three decades a policy of easy borrowing - with no comparison in Europe - allowed local authorities to expand expenditure at very low political cost. Then came the repealing of all local taxation, followed by a quasi-generalised bankruptcy. The subsequent policy of "restraint" has, in fact, marked a real boom of local expenditure. This was the outcome of the policy of appeasement towards the Communist opposition, which had to safeguard the interests of the thousands of "red" administration at the local level.

Now a new stage has begun, where the shrinking of the central "cake" raises the issue of equity and calls for "equalisation", while at the same time new fiscal autonomy at the local level is sought (more by the central Government than by local authorities). On the equalisation front, it is generally recognised that there has been an overshoot of support in favour of the South, and a too swift readjustment against the "red" high spenders.

After the failure of "Tasco" (the first tax ever to be proposed by the Ministry of Interior), the initiative of the search for new tools of local fiscal autonomy is again in the hands of the Ministry of Finance. The choice seems to have fallen again on a

fully fledged property tax, which should take the place of FLOR on immovables, INVIM, "imposta di registro" and heredity tax.

Professor Rey will give all the relevant information on the project and its precedents.

So, what lesson should the Portuguese learn from the story of Italy's local finance?

First: never think of eternal and irrevocable solutions. In Italy, the abolition of all local taxation seemed to be "fashionable" in late sixties; its resumption seems equally inevitable in the financial slump of late eighties.

Second: Do not let local administrators taste the flavour of spending through borrowing (as the Italians did until 1976) or, worse, **of spending with no tax responsibility**, as they are doing now. Excessive fiscal dependence from the centre makes local administrators seem more like trade union leaders than responsible managers of a layer of the State.

Third: Less oratory, and more facts about implementing new taxes. Italy has been talking about new local taxes for the last eight years, without having the courage of implementing it (an attitude which would be suitable in the case of more fundamental issues, like death penalty...).

Fourth: Be aware of the need for coordinating local taxation to a proper equalization policy, but do not indulge in an excessive redistribution of resources in favour of your poor regions. Local finance cannot be a substitute for other means of ensuring interregional equity.

II PARTE - TRIBUTAÇÃO E AVALIAÇÃO PREDIAIS

PROPERTY TAXATION AND VALUATION

Tributação e Avaliação Prediais - Situação e Perspectivas em Portugal

Rui Morais*

* Universidade Católica - Porto

1 - Introdução

Nesta comunicação, começarei por tentar traçar, en breves palavras, um quadro actual da tributação da propriedade imobiliária em Portugal.

Situação actual que qualificarei como de crise profunda, a exigir, só por si, a necessidade urgente de uma Reforma global.

Crise de estagnação, antes do mais: talvez por ser esta a forma de tributação mais antiga, mais clássica, não houve o acompanhar da evolução da ciência e técnica tributárias. A tributação da propriedade continua a ser caracterizada pela complexidade e pouca transparência das regras e processos utilizados, nomeadamente o recurso sistemático à determinação de valores normais ou presumidos, o uso de processos artesanais no tratamento de um enorme volume de dados com a consequente lentidão administrativa e a exigência aos contribuintes do cumprimento de uma multiplicidade de obrigações acessórias muitas de duvidosa justificação.

Crise que é resultado, também, da perda de importância sociológica deste tipo de tributação: a desmaterialização das formas de riqueza característica das economias desenvolvidas levou a que os impostos sobre a propriedade imobiliária - especialmente os sobre o seu rendimento - não assumam importância decisiva para a maioria dos contribuintes. Há, pois, uma situação social que eu diria de paciente conformismo perante impostos que, apesar de tudo, assumem, ainda hoje, importante significado para as economias familiares e são dos que atingem um maior número de contribuintes.

Acrescerá, como terceira razão da actual crise, o desinteresse ou incapacidade reformista revelada pelo poder político. Tal será não só uma consequência normal da rotina de uma tributação secular como, mais pragmaticamente, se terá ficado a dever à constante perda de importância das receitas provenientes dos impostos sobre a propriedade imobiliária no quadro geral das receitas fiscais.

Tal desinteresse ou tais dificuldades terão sido potenciadas por condicionantes extra-fiscais que, nos tempos recentes, têm surgido como um travão a qualquer projecto de reforma substancial. Basta pensar na problemática ainda hoje existente numa vasta região do país quanto a uma exacta definição da titularidade da terra e no limite que a uma política fiscal imobiliária constitui o

congelamento - em certos casos durante décadas - do rendimento dos prédios urbanos habitacionais dados de arrendamento.

Só que, e contraditoriamente, em tempos de aperto orçamental é este um dos impostos a que sistematicamente - e por vezes até de forma retroactiva - se tem recorrido, dada a elasticidade das suas receitas por dificuldade de evasão, para obter um aumento de receita, agravando-se assim, ainda mais, as injustiças do sistema.

Em resumo, diria que temos hoje um quadro legislativo complexo, labiríntico, um Código da Contribuição Predial que é uma manta de retalhos em que se sobrepõem dezenas de diplomas de alteração, a maioria das vezes ditados por preocupações imediatistas, tendo-se perdido, quase por completo, a sua unidade sistemática.

Um labirinto em que o contribuinte, o verdadeiro destinatário dos Códigos Fiscais, se perderá casoouse procurar nesse emaranhado de normas - a maioria de procedimento administrativo, de organização de serviços, de técnicas de avaliação - os seus direitos e obrigações fiscais.

A este quadro legislativo junta-se uma prática administrativa burocratizada, morosa e pouco transparente.

As injustiças da lei e da actividade administrativa tendem os contribuintes a responder com o desejo e a prática da evasão.

Há, pois, em tempo de Reforma Fiscal, que olhar com particular cuidado para este sector da tributação.

Da reformulação legislativa, em ordem a uma maior justiça, simplicidade e clareza, se tem ocupado - bem ou mal o futuro o dirá - a Comissão de Reforma Fiscal.

Só que as eventuais virtualidade de uma nova lei apenas se revelarão na prática da sua execução.

Haverá, também, que alterar a mentalidade e os processos de actuação da administração.

Uma lei tida por mais justa e correctamente aplicada será elemento decisivo para uma alteração da mentalidade dos contribuintes, para a difusão de um sentimento de maior escrúpulo no cumprimento exacto das obrigações fiscais.

Em todo este processo de mudança poderá, a meu ver, pertencer aos Municípios papel importante.

A nova Contribuição Predial foi intencionalmente definida como Autárquica.

Muito embora a necessidade de centralização de dados a nível nacional e a racionalização de meios, nomeadamente os informáticos, pareça exigir que a administração deste imposto continue a ser da responsabilidade de serviços da administração central, aos Municípios caberá mais do que o aguardar passivamente a entrega de receitas lançadas e cobradas por outrém.

Os Municípios, porque conhecem melhor que ninguém a concreta realidade imobiliária local, estão particularmente vocacionados para colaborarem na administração do futuro imposto, nomeadamente no seu lançamento e fiscalização.

Dois exemplos:

- os serviços camarários são, como é sabido, obrigados a vistoriar os prédios urbanos construídos de novo. Nessa vistoria são conferidos os dados caracterizadores do prédio, os quais deverão servir de base ao cálculo do respectivo valor tributário.

A comunicação ofíciosa de tais dados pelos Municípios aos serviços da administração da Contribuição permitirá que se faça, desde logo, o seu lançamento, acelerando-se a cobrança das receitas e evitando-se, em muitos casos, a necessidade de nova vistoria para efeitos de avaliação fiscal. Paralelamente, conseguir-se-á dispensar o contribuinte de muitos dos deveres acessórios de declaração que hoje sobre ele impendem.

- Quanto à fiscalização, é fácil de reconhecer que no seu contacto diário com a realidade predial local os serviços camarários detectarão alterações ou outras circunstâncias susceptíveis de influenciar a tributação de um prédio. A pronta identificação de tais situações e a sua comunicação aos serviços responsáveis pela administração da Contribuição permitirá uma actualização permanente das matrizes em moldes muito mais eficientes que os actuais.

Terão, pois, os municípios papel decisivo em aspectos fundamentais do processo administrativo que conduzirá à liquidação da Contribuição Predial Autárquica, desde que assumam este imposto como seu e ultrapassem a atitude actual de destinatários passivos das receitas cobradas.

2 - A tributação dos imóveis no projecto de Reforma

Descrita, em traços muito gerais, aquilo que é a realidade presente, concretizemos um pouco mais as formas de imposição a que, no futuro, passarão a estar sujeitos os bens imóveis.

Em síntese, diremos que se verificará a incidência de quatro diferentes tipos de impostos:

- O rendimento dos bens imóveis, isto é, o montante das rendas recebidas pelos senhorios de prédios dados de arrendamento, ficará sujeito a englobamento no IRS ou no IRC consoante aqueles sejam pessoas singulares ou colectivas.

A tributação dos rendimentos prediais perde, portanto, a sua autonomia no quadro geral daquilo que, impropriamente, se costuma designar por criação de um "imposto único".

Traços salientes da proposta de Reforma são, entre outros, o facto de apenas se considerarem rendas as rendas efectivas, isto é, as importâncias recebidas em resultado de um contrato de arrendamento, e líquidas, ou seja, admitir-se-á a dedução dos custos de conservação e manutenção e, até, de melhoria dos prédios arrendados pelo seu valor real.

- as mais valias resultantes da transmissão da propriedade imobiliária ficarão, igualmente, sujeitas a IRS ou IRC consoante o respectivo titular seja uma pessoa física ou jurídica.

Haverá aqui que prever sistemas que evitem que o ganho realizado na transmissão, pelo seu montante, determine uma tal elevação da taxa global do imposto que conduza à sua quase total absorção fiscal.

A solução será, provavelmente, a de permitir o reporte (a divisão) desse ganho por um certo número de anos passados - aliás, de acordo com a natureza da mais valia que supõe sempre um período de gestação mais ou menos longo - imputando-se uma fracção desse ganho ao imposto devido em cada um desses anos. Haverá, igualmente, que prever certas isenções, nomeadamente para a mais valia resultante de venda da resistência permanente quando tal ganho for afectado ao mesmo fim.

- a transmissão dos bens imóveis continuará sujeita à incidência da Sisa ou do Imposto sobre Sucessões e Doações consoante aconteça a título oneroso ou gratuito.

O mandato da Comissão da Reforma Fiscal não abrange estes impostos, pelo que apenas serão objecto das adaptações que se mostrem necessárias para os conformar com os novos impostos sobre o rendimento.

Não deixarei, no entanto, de referir que me parece inaditável uma reforma profunda - ou até a pura abolição - do imposto de Sisa, tributo desprovido de outra lógica que não a de mera obtenção de receitas e com graves efeitos imobilizadores e distorcivos no comércio dos imóveis.

Aliás, a possibilidade, pouco utilizada, de sujeição a IVA dos imóveis, facilitará em muito a concretização destes objectivos no plano técnico.

- Finalmente, e intencionalmente guardada para o último lugar, teremos a nova Contribuição Predial Autárquica.

Imposto que incidirá sobre o valor dos imóveis, prédios rústicos e urbanos, independentemente da sua afectação, e que será devida pelos respectivos proprietários ou usufrutuários.

Imposto Local, pela qualidade do seu sujeito activo: o Município.

A vocação deste tipo de tributação para constituir receita da administração autárquica resulta das suas próprias características: por uma lado, a evidente ligação da colecta a um determinado espaço geográfico; por outro, e dentro de uma "lógica de benefício", o valor do espaço de que cada um é proprietário na área de um município dá uma medida, assaz justa, para definir a obrigação de comparticipar nas despesas realizadas pelos serviços do município, cuja actividade beneficia directamente a comunidade local.

Como resultado deste quadro, ainda que muito sucinto, em relação a todas estas situações tributáveis (excepção feita ao acaso das rendas) se torna necessário a determinação do valor tributável dos prédios o qual, pela sua natureza, apenas poderá ser, conhecido pelo recurso a processos de avaliação.

3 - Avaliações Prediais

Chégámos ao momento de perspectivar aquilo que constitui o cerne da nossa sessão: a problemática das avaliações prediais.

A primeira vista este tema surge como desinteressante, como uma questão menor, possivelmente desprovida de carácter científico, ao menos de ciência jurídico-fiscal.

Porém, se atentarmos mais cuidadosamente, verificaremos que esta é das questões mais relevantes quer na perspectiva do contribuinte quer da Administração Fiscal.

É em resultado do processo de determinação da matéria colectável, no caso em resultado do processo de avaliação, que o contribuinte vê concretizado um elemento essencial do seu imposto: a incidência real.

De nada significará o processo garantístico de criação dos impostos se a sua tipicidade se esvaziar de conteúdo no momento da respectiva concretização, se a incidência definida pelo legislador for preenchida pela administração por uma forma discricionária que escape ao controle do contribuinte.

A avaliação para ser justa tem de ser transparente, objectivamente controlável pelo Contribuinte.

Perspectivando o futuro a partir da realidade actual verificamos que:

As avaliações da propriedade rústica incumbem - como é sabido - por regra ao Instituto Geográfico e Cadastral.

Regra que, na realidade, é a excepção porquanto a maioria dos prédios não se encontra ainda hoje sujeita ao regime do Cadastro Geométrico.

As avaliações a cargo do Instituto, o qual prossegue também outras finalidades, não sendo propriamente um órgão da Administração Fiscal, caracterizam-se pelo seu excepcional rigor mas também pela sua enorme morosidade. Daí que, como referimos, não se tenha ainda logrado cadastrar grande parte do país e que muitas das avaliações feitas, pelo tempo decorrido, não tenham hoje qualquer correspondência na realidade dos prédios.

Tal constitui factor grave de injustiça tributária: basta pensar na diferente carga fiscal a que estão sujeitos os contribuintes consoante a data em que os seus prédios tenham sido objecto de avaliação.

Haverá aqui muito a fazer e, segundo sabemos e nos será dito de seguida, o próprio Instituto Geográfico e Cadastral está fortemente empenhado na renovação dos seus processos de actuação.

Só que estamos perante um daqueles casos em que a realidade não é alterável apenas por simples decisão legislativa.

Daí que a Comissão de Reforma Fiscal tenha sido realisticamente obrigada a concluir pela manutenção do actual sistema de avaliação da propriedade rústica.

Manutenção que constitui, reconheçamo-lo, uma grave entorse aos fundamentos da nova Contribuição Predial Autárquica: procurar-se-á tributar o valor dos prédios, mas a avaliação da propriedade rústica continuará dirigida à determinação do rendimento fundiário.

Haverá, pois, para calcular o valor tributável de um prédio, que capitalizar o rendimento por aplicação de coeficientes.

Por mais cuidado que haja na determinação de tais coeficientes, estar-se-á sempre a introduzir uma regra de presunção indesejável num sistema de tributação de valores reais.

Com os limites descritos, o trabalho da Comissão cingiu-se, no que à avaliação predial rústica toca, a uma reformulação da legislação existente, no sentido da sua simplicidade e clareza, dentro do espírito que já referi de tentar devolver os Códigos aos seus reais destinatários: os contribuintes.

Já no que respeita à avaliação dos prédios urbanos muito houve a fazer.

Até porque - diria infelizmente - o ponto de partida, a situação actual, é bem diferente: não existem hoje, praticamente, regras para avaliação dos prédios urbanos.

O avaliador procurará "determinar a justa renda em regime de liberdade contractual". - a isto se resume o comando do actual Código da Contribuição Predial no que aos prédios urbanos não arrendados se refere, precisamente aqueles em relação aos quais a avaliação surge como forma normal de determinar o respectivo rendimento colectável.

O preenchimento deste conceito aberto de "justa renda" e as regras técnicas para o alcançar dependerão da experiência e, porque não reconhecê-lo, do subjectivismo do avaliador.

Situação insustentável, até em nome das garantias efectivas do contribuinte.

Para mais existe uma importante experiência acumulada na fixação de regras objectivas de avaliação de prédios, ainda que com diferentes objectivos: pensemos nas expropriações, na concessão crédito bancário hipotecário e em tantos outros casos que implicam a determinação do valor de um prédio.

Portanto, e primeira nota, a avaliação dos prédios urbanos dirigir-se-á directamente à determinação do respectivo valor.

Segunda, tal avaliação far-se-á pelo uso de regras ou fórmulas que reduzam no possível o subjectivismo inerente a qualquer processo de avaliação e que permitam ao contribuinte, tanto quanto possível, reproduzir a avaliação feita e situar os seus pontos de discordia.

Mais ainda, será possível, em muitos casos, dispensar a avaliação in loco sem prejuízo de o contribuinte a poder requerer sempre que a julgue do seu interesse.

E em que consistirão tais regras? É a pergunta que logo ocorre. Sem entrar em pormenores, que não têm aqui lugar, diria que, partindo de um valor básico do preço de contrução por metro quadrado (valor esse que já hoje é legalmente fixado em, cada ano, para outros fins), referindo-o à área do prédio e fazendo variar tal valor em função de uma série de factores que traduzem a realidade concreta do prédio avaliado, como por exemplo o seu nível de qualidade e conforto, o seu estado de conservação, a sua vetustez, localização e outros elementos, conseguir-se-á, de forma eficiente e com apreciável grau de segurança e uniformidade, determinar o valor do prédio a ser objecto de tributação.

Tais regras serão, naturalmente, diferentes consoante o tipo de prédio urbano em causa: consoante seja uma habitação, um estabelecimento comercial, industrial, um escritório, ou um edifício destinado a outros fins.

Um ponto importante gostaria de salientar: apesar da experiência existente e já referida na determinação do valor de prédios para outros fins, a Comissão, dado o melindre da questão e as suas directas repercussões no montante de imposto a pagar pelo contribuinte, teve a prudência de querer justificar o sistema proposto através da experiência da sua aplicação na prática. Dos resultados de tal experiência nos darão notícia os seus directos responsáveis.

Mas, relembo mais uma vez, se é importante reformar a legislação, se é importante reformular as regras de avaliação, indo até para além do que foi agora realizado, uma verdadeira Reforma Fiscal, nesta como nas demais matérias, passa necessariamente pela reforma dos procedimentos administrativos.

A Contribuição Predial é um imposto que envolve o trabalhar de um imenso volume de dados. Todos os presentes sabem ou calculam o que significa, em termos de volume de trabalho, proceder às inscrições e actualizações matriciais, à elaboração dos conhecimentos de cobrança e demais tarefas administrativa. Só que, precisamente por estas suas características, este é um imposto, diria mesmo o preferencial, para uma introdução em larga escala do recurso a meios informáticos, criando-se uma base de dados prediais a nível nacional que poderia ser com vantagem utilizada também para outros fins, nomeadamente para os de registo predial.

Conseguir-se-ia assim alterar completamente a realidade de um dos sectores mais arcaicos da nossa administração fiscal com uma significativa economia de custos.

Uma última palavra sobre as garantias do contribuinte quanto à legalidade da fixação da matéria colectável, quanto à exacta observância das regras substanciais e formais que regulam os processos de avaliação.

A primeira dessas garantias, já hoje existente, consiste na possibilidade de o contribuinte requerer uma segunda avaliação, a realizar por peritos mais qualificados, quando discordar dos resultados da avaliação inicial. Esta garantia que hoje aparece, na prática, algo despida de conteúdo real será reforçada - nomeadamente no que se refere aos prédios urbanos - pela possibilidade real de que o contribuinte passará a dispor de poder objectivar a sua discordância, situando-a quanto à pontuação atribuída a um ou mais coeficientes de valoração do prédio.

Consagrarse-á também, aliás no quadro geral das garantias do contribuinte no novo sistema fiscal, a plena possibilidade de recurso aos tribunais fiscais para reapreciação da avaliação quer no que concerne à observância do seu formalismo processual quer quanto à correcção do quantum fixado.

Também aqui os princípios consagrados legislativamente só virão a demonstrar as suas virtualidades se houver o cuidado e a possibilidade de reestruturar os tribunais fiscais de forma a permitir-lhes, em tempo útil, dar resposta a estas novas tarefas que sobre eles recairão.

A Avaliação Predial Urbana e o Ordenamento do Território

Antônio José Cardoso *

* CCRC

1. Introdução

As questões do ordenamento do território assumem actualmente em Portugal papel primacial no contexto das políticas nacionais, sectoriais, regionais e locais. Esta actividade de bem gerir o espaço disponível, optimizando as utilizações de que é alvo o solo, dadas as suas aptidões potenciais e a sua localização, nunca como hoje conheceu tantos desenvolvimentos teóricos e congregou tamanhos esforços de planeamento e gestão. Vivemos numa época em que, muitas vezes demasiado tarde, se reconhece que foram cometidos muitos erros na programação da ocupação e na gestão de solos, designadamente dos solos urbanos ou urbanizáveis. É desta forma que têm perfeito enquadramento no âmbito do ordenamento territorial todas as contribuições multi e interdisciplinares que concorram para a criação de um ambiente de desenvolvimento equilibrado. Este trabalho visa estabelecer as pontes entre a actividade da avaliação de prédios urbanos e o ordenamento do território, numa abordagem não sistemática, essencialmente fruto da experiência do autor nos dois domínios. Numa primeira parte, são desenvolvidos os aspectos fundamentais da problemática da avaliação predial. Seguidamente, abordam-se alguns modelos de crescimento urbano e a interacção entre estes e o mercado de solos. São focados aspectos relacionados com o crédito imobiliário, sendo dado realce à legislação sobre habitação e ao papel das autarquias nestes domínios. Apresentam-se as contribuições que a informação sobre o valor dos terrenos para construção e de edificações podem gerar ao nível do planeamento urbanístico e, finalmente, esboçam-se dois pequenos ensaios de aplicação dos modelos apresentados, confrontando-os com a situação real em duas cidades da Região Centro.

No âmbito vastíssimo da avaliação de bens, começemos por restringir-nos às questões atinentes à avaliação de prédios urbanos, esboçando uma definição dessa actividade como sendo a que conduz à atribuição de um valor a uma propriedade (constituída por terrenos e edificações, projectadas ou existentes). Logo aqui surgem as dificuldades:

- quem avalia?
- que valor é o atribuído?
- que objectivos estão inerentes a esta função?

À primeira questão, a história portuguesa tem respondido de diversas formas, desde os "Oficiais ajuramentados" e os "Partidores e Avaliadores" que, desde as Ordenações Manuelinas do início do séc. XVI, aconselhavam nos processos de

compra e venda e partilhas de bens, passando pelos reconhecidos popularmente como "Louvados", figuras respeitáveis sempre consultadas em avaliações, até aos legalmente consagrados (desde 1919) "peritos avaliadores", que correspondem ao reconhecimento oficial de que a tarefa de avaliar exige adequada preparação [1]. Deste modo, de acordo com o disposto no Decreto-Lei 513-G/79, de 24 de Dezembro, os peritos avaliadores do Ministério da Justiça possuem as seguintes formações profissionais:

Quadro 1 – Formação dos peritos avaliadores do Ministério da Justiça

	Lisboa, Porto e Coimbra	Continente
Engenheiros	148	272
Arquitectos e urbanistas	9	11
Engºs técnicos	12	50
Diversos	2	5
TOTAL	171	338

Fonte: [1]

Relativamente à segunda interrogação, diremos, numa primeira abordagem [2][3], que os valores atribuídos numa avaliação deverão coincidir, sempre que possível, com os valores venais (também designados por valores de troca, de mercado ou de presumível transacção). Para a sua determinação, distinguem-se dois métodos ou critérios de valorização:

- o método directo, baseado nos valores correntes de mercado para casos análogos;
- o método analítico, baseado no cálculo dos valores actuais, a determinada taxa de juro, dos rendimentos futuros esperados.

Deve, no entanto, ser feita desde já referência à possibilidade de, face às exigências específicas que se coloquem, serem determinados valores distintos do valor venal, desejavelmente próximos deste, a saber:

- o valor locativo ou de renda, baseado nos montantes que constam dos contratos de arrendamento;
- o valor fiscal ou matricial, interdependente do rendimento colectável, obtido através do produto deste pelo factor de capitalização legalmente definido;

- o valor para efeitos de expropriação, determinado de acordo com os critérios legais que vigoram;
- o valor de garantia ou de seguro, que fixa as condições assumidas face a entidades financeiras ou seguradoras para cobertura de operações comerciais [4].

As interacções do processo de avaliação de prédios urbanos com as actividades que promovem o ordenamento do território são mais evidentes quando se trata da determinação do valor venal. De facto, é nossa convicção que os técnicos que elaboram relatórios de avaliação de prédios urbanos devem, sempre que tal seja exequível, procurar que os valores atribuídos sejam próximos do seu valor venal. Este é o domínio em que a intervenção técnica se torna mais evidente, podendo, sem espartilhos, ser definidos critérios de valoração de terrenos e de determinação de custos e margens de lucro da construção ou reabilitação de edificações. Deste modo, chegamos à resposta à terceira das questões formuladas: o avaliador deverá sempre determinar o presumível valor de transacção, isto é, o valor que, no mercado imobiliário, um comprador sem motivações ou interesses especiais se disporia a pagar pelo bem em questão [5]. É este, em suma, o objectivo último da actividade da avaliação.

Pretende-se, ao longo deste trabalho, analisar os contributos que os avaliadores, supondo criteriosa a sua actuação, podem gerar, no exercício da sua actividade, para um correcto ordenamento territorial, entendido aqui na sua vertente mais lata (não como uma mera "decoração" do espaço, mas antes como a optimização social de um modelo económico, promovendo a eliminação dos obstáculos naturais que se opõem aos objectivos da sociedade e estabelecendo a organização espacial das actividades e da população pela forma que melhor cumpra esses objectivos [6]).

2. Critérios de avaliação predial urbana

2.1. A prática da avaliação: finalidades e exigências

A avaliação de prédios urbanos pode destinar-se a uma série de finalidades, das quais se destacam, por mais correntes:

- a obtenção de valores de garantia para crédito à construção, aquisição, ampliação ou remodelação de imóveis;
- a atribuição de um valor para efeito de partilhas, doações, hipotecas, prémios de seguros ou transacções;

- a determinação da indemnização por expropriação e do rendimento colectável;
- a actualização de rendas;
- a avaliação patrimonial para, por exemplo, efeitos de aumento de capital social de empresas [5].

Na esmagadora maioria dos casos, o avaliador é confrontado com a existência de perspectivas divergentes das partes envolvidas (credor/devedor, expropriado/expropriante, comprador/vendedor, arrendatário/proprietário). Este factor, aliado à incerteza de que se reveste a formação dos preços do mercado imobiliário (especialmente sensível às flutuações da conjuntura política e económica), é fundamental na determinação das dificuldades de que se reveste a actividade de avaliação. Exige-se, pois, dos seus executantes um grande esforço de obtenção de formação e informação, bem como a procura constante de manter como regras essenciais o bom senso e a probidade [1]. Dado que se trata de uma actividade de grande responsabilidade e melindre, envolve o rigoroso cumprimento das normas deontológicas gerais, tendo até sido já proposto em Encontros promovidos pela Ordem dos Engenheiros um "Código Deontológico do Perito Avaliador" [1].

2.2. A noção de valor unitário. As cartas de isopreços

Com a finalidade de facilitar o acesso à informação por parte dos avaliadores, definem-se vários parâmetros que servem de meio de comparação entre avaliações. O valor de avaliação de bens imobiliários (prédios urbanos, no caso vertente), adiante designado por **VA**, é dado por:

$$VA = VT + \sum_i VC_i$$

sendo **VT** o valor atribuído ao terreno e $\sum_i VC_i$ o valor das diferentes partes edificadas. Para a determinação dos valores de terreno e de construção usam-se as seguintes expressões:

$$VT = AT \times vu_T \quad e \quad VC = AC \times vu_C$$

em que **AT** é a área total do terreno (em m²), **vu_T** é o valor do m² de terreno, **AC** é a área constituída (em m²) e **vu_C** é o valor do m² de construção.

A noção de valor unitário (**vu**) nasce então da seguinte simplificação:

$$vu = \frac{VA}{AC} = \frac{VT + VC}{AC}$$

Dado que numa construção podem existir espaços construídos com funções muito diferentes e naturalmente com custos e valores também distintos, é necessário introduzir algumas modificações na determinação de vu para manter a operacionalidade do conceito. Assim, suponhamos uma moradia com parte da área de construção destinada a habitação (**AH**) e a restante destinada a anexos (**Aa**) – arrumos, garagem e terraços, por exemplo. Note-se que, normalmente, para novas construções, temos:

$$vu_H \approx 3 \times vu_a$$

Então, dado que: $VA = VT + VH + Va$, usa-se para o valor unitário final a seguinte expressão:

$$vu = \frac{VA - \left(\frac{Va}{VH + Va} \times VT + Va \right)}{AH}$$

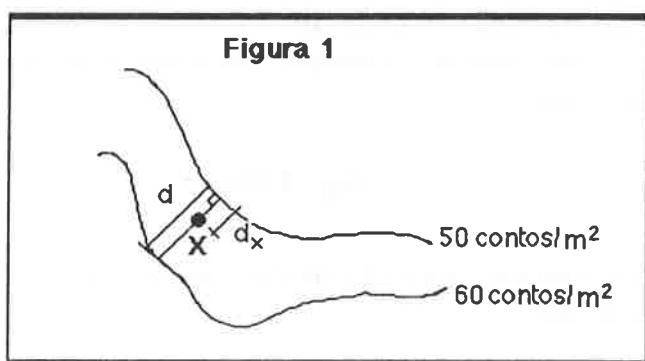
Se designarmos por valor do seguro (**VS**) o somatório dos valores de construção – que é, neste caso, $VH + Va$ – é fácil demonstrar que a expressão se pode simplificar para:

$$vu = \left(1 + \frac{VT}{VS} \right) \times vu_H$$

Os valores de avaliação de terrenos e de construções calculados por métodos directos podem, por conseguinte, obter-se a partir das respectivas áreas. Veremos adiante quais são os critérios para a sua determinação.

A obtenção, para um significativo número de casos, de valores unitários (quer de terreno, quer de terrenos e edificações) permite a elaboração de cartas de isopreços. Num mapa a escala conveniente (entre 1:10.000 e 1:50.000, normalmente) do espaço urbano para o qual se realizaram avaliações, cartografam-se os valores unitários obtidos e traçam-se linhas unindo terrenos ou imóveis de igual valor unitário, designadas por linhas de isopreços [7]. A partir destas cartas que, como

referiremos, são excelentes instrumentos urbanísticos, pode o avaliador obter uma primeira estimativa do valor a atribuir, em função da localização da propriedade. Ressalte-se, no entanto, que, apesar de serem estas cartas o melhor e mais prático modo de sintetizar informação sobre o mercado fundiário e imobiliário de uma cidade, os valores de avaliação deverão sempre ponderar aspectos muito específicos que não podem ser expressos nessa forma. Para determinação da referida estimativa do valor poderá utilizar-se, para um ponto **X** da Figura 1, a seguinte aproximação do valor unitário:



$$vu_X = 50 + \frac{dx}{d} \times (60 - 50)$$

No caso particular do mercado de habitação em propriedade horizontal, dado que se verifica normalmente uma variação significativa dos valores unitários de construção em função das áreas de construção das fracções (diminuindo, em geral, para habitações com maiores áreas), justifica-se que sejam elaboradas cartas de isopreços para as diversas tipologias ou classes de área. Solução mais simples é a de produzir uma única carta, para, por exemplo, habitações com cerca de 100 m² e converter os valores unitários nela expressos (**vu₁₀₀**) para:

$$vu_A = vu_{100} - 0,2 \times (A - 100)$$

quando se trate de habitações com uma área de **A m²**.

Finalmente, refira-se a necessidade de proceder a actualizações relativamente frequentes (pelo menos anuais) destas cartas. Daí resulta que elas devam ser elaboradas por instituições que possuam informação de base abundante

(Conservatórias do Registo Predial, Repartições de Finanças, Câmaras Municipais ou Instituições de Crédito).

2.3. A avaliação de terrenos para construção

É grande o elenco de factores que influenciam o valor dos solos, designadamente dos terrenos aptos para receberem construções. Seguidamente, são apontados os que se reputam de mais importantes:

1. Localização: neste factor, assume especial relevo a questão da acessibilidade ao(s) centro(s) urbano(s), distinguindo-se normalmente quatro tipos de situação para os terrenos de construção:

- em zona urbana estabilizada;
- em zona de expansão urbana;
- em zona periurbana;
- em zona não urbana ou rural.

A dificuldade consiste em determinar, num modelo de expansão residencial urbana, as preferências da população, isto é, quais os factores de localização que fundamentam as decisões de localização [8]. Deverão ser estudados os tipos de centro urbano – local de trabalho, ou certo tipo de equipamento, como a escola dos filhos e locais de lazer, ou o centro de negócios – aos quais deseja o cidadão ter acesso mais rápido e económico. Podemos, a este propósito, distinguir dois tipos de acessibilidade [9], a geral, definida como "proximidade em custo de transporte a todos os serviços e instalações urbanas" e a especial, variando com o utilizador, que privilegia a "proximidade a certo tipo de instalações complementares", justificando a localização concentrada de determinadas funções em zonas específicas da cidade.

Foram construídos modelos que realçam a variável custo de deslocação casa/trabalho como a mais explicativa da escolha do local de residência. As suas versões mais equilibradas, como a de Hoover [8], acentuam a importância do raciocínio "construir ou comprar casa mais longe do centro urbano é menos dispendioso, mas dispense-se mais nas deslocações", designado como equilíbrio ou compensação acesso/espaço. Como estes modelos não explicam toda a realidade, outros autores dão maior relevo aos aspectos "preferência de bairro e de meio ambiente circundante" como geradores das decisões. As constatações de que as classes altas se refugiavam nas periferias das cidades e de que o actual desenvolvimento das redes e sistemas de transportes pode implicar que a uma maior distância física do centro não corresponde necessariamente um maior tempo de

percurso vieram fortalecer a contestação teórica dos modelos de compensação. Estes, além do mais, baseiam-se nos princípios, nunca comprovados, da rationalidade e da liberdade das decisões de localização residencial.

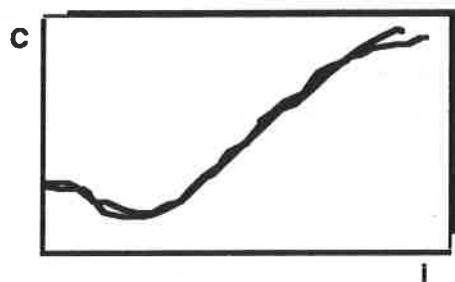
2. Existência de infraestruturas: o valor de determinado terreno para construção deverá ser ponderado tendo em atenção a existência (actual ou projectada e a realizar em tempo útil) das infraestruturas básicas e outras (redes de abastecimento de água, de drenagem de águas residuais e pluviais, de recolha de lixos, de distribuição de energia – electricidade, gás, etc. –, de telecomunicações – telefones, telex, televisão – e de transportes – viária e ferroviária, essencialmente).

3. Condições naturais: este aspecto, por falta de conhecimentos técnicos, é frequentemente negligenciado pelo potencial comprador de terrenos de construção. Pelo contrário, um perito avaliador deve contemplá-lo na atribuição do valor, atendendo aos seguintes factores:

– qualidade do solo em termos geológicos, de capacidade de carga: de facto, determinadas soluções construtivas ao nível das fundações têm que ser adoptadas devido às condições geotécnicas do terreno e, dado que não valorizam a construção, deverão penalizar o valor do terreno;

– altimetria e forma do terreno: a morfologia do solo, designadamente o seu declive, tem uma influência assinalável nos custos de construção e infraestruturação. A experiência de grandes empresas de construção civil permite obter curvas como as da Figura 2, que relacionam o custo unitário de construção C (expresso em contos/ m^2 construído) com o declive natural do terreno i (em percentagem).

Figura 2



Por outro lado, quando as condições altimétricas permitem disfrutar de uma agradável servidão de vistas, tal facto poderá valorizar o terreno, embora o avaliador deva ter muita sensibilidade para que não sejam alimentados eventuais

abusos especulativos, tão conhecidos entre nós e, as mais das vezes, fundamentados em aspectos perfeitamente conjunturais. Igualmente importante na definição do valor do terreno são os aspectos ligados à sua forma em planta: assim, lotes muito alongados e com pequenas confrontações com a rede viária principal têm evidentemente menor valor;

– exposição das encostas: a qualidade e a rationalidade (em termos de consumos energéticos, por exemplo) das construções a implantar num terreno depende, em grande medida, da orientação das suas encostas, sendo de realçar, entre outros aspectos, a vantagem de terrenos com exposições solar e aos ventos favoráveis [10].

– garantia de drenagem natural e salubridade: a inexistência destas condições deveria, por si só, excluir dos terrenos que as não possuam qualquer possibilidade de serem urbanizáveis, através de adequado zonamento de salvaguarda 'non aedificandi' em planos de ordenamento. Como tal nem sempre sucede na actualidade, deverá o avaliador penalizar gravosamente solos nessas condições.

4. Valores socio-culturais: certos terrenos podem ser valorizados pelas referências históricas, normalmente patrimoniais, da sua envolvente. Tratando-se de aspectos subjectivos de difícil, se não mesmo intangível quantificação rigorosa, permitem, no entanto, explicar algumas valorizações recentes de antigos centros históricos em processo de revivificação. Citemos como exemplos deste fenómeno, para o caso português, os bairros de Alfama e Mouraria (Lisboa), Ribeira-Barreiro (Porto) e a Alta e o Penedo da Saudade (Coimbra).

5. Edificabilidade [11]: trata-se da questão que modernamente mais tem condicionado os valores de terrenos para construção em áreas urbanas. Poderá ser definida como a capacidade máxima de construção do terreno e é condicionada essencialmente por quatro factores:

- a área total do terreno (dimensão em planta);
- as normas de regulamentos de planos urbanísticos eficazes, que se consubstanciam na definição de distâncias e alinhamentos a respeitar e nos seguintes índices máximos:
 - nº de pisos acima do solo ou céreos (altura máxima das edificações), este último mais rigoroso;
 - índice de utilização líquida do terreno, resultante da razão entre o somatório das áreas de construção e a área do lote;
 - percentagem de ocupação líquida do solo, obtida pela divisão da área coberta ao nível do piso térreo pela superfície do lote;

- densidade populacional (habitantes por hectare) ou habitacional (fogos por hectare), de interesse reduzido [11] para a determinação da
- as disposições legais gerais em vigor (Regulamento Geral das Edificações Urbanas, Código Civil, afastamento em relação a estradas nacionais, zonas de protecção, Reserva Agrícola Nacional e Reserva Ecológica Nacional, entre outras).
- as condicionantes técnicas referidas anteriormente, como por exemplo, a tensão de segurança dos terrenos de fundação.

Relativamente à avaliação de terrenos, refiramo ainda três regras empíricas que julgamos de interesse:

1) Quando se conhece a quantidade de edificação existente ou projectada, o valor a atribuir ao terreno (**VT**) poderá ser estimado (sem prejuízo de posterior cálculo mais elaborado, tendo em conta os factores enumerados) de acordo com a tabela seguinte (Quadro 2), em função do valor final de avaliação da moradia ou fracção (**VA**).

Quadro 2 — Relação $\frac{VT}{VA}$

Zona Urbana Estabilizada	0,20 - 0,25
Zona de Expansão Urbana	0,18 - 0,22
Zona Periurbana	0,15 - 0,20
Zona Rural	0,12 - 0,17

De qualquer modo, não deverão obter-se valores para os casos mais correntes, a preços actuais, fora do intervalo [300, 1800 contos] para terrenos de moradias unifamiliares e de fracções em propriedade horizontal:

2) Para terrenos de grandes dimensões situados em zonas rurais, é boa regra considerar dois componentes:

- uma parte, não excedendo 1000 m², avaliada segundo os critérios apontados;
- o restante, avaliado como terreno agrícola, pelos valores em uso na região ou segundo critérios mais elaborados [2].

3) Finalmente, e dado que não é matéria pacífica, refira-se a questão das mais-valias prediais (aumento do valor dos prédios por efeito de beneficiações que independem dos seus proprietários). Trata-se de sabermos se deverá ser valorizada uma beneficiação, gratuita para o proprietário, do bem que possui, realizada a expensas da comunidade. Pacífico é registar a afirmação de que "não deverá o proprietário recolher integralmente um benefício" que lhe é estranho (dado que não

partiu de sua iniciativa nem foi realizado através da sua contribuição material) [12]. Assim, para efeitos de expropriação, parece-nos legítimo que não seja incluída a mais-valia no cálculo do montante de indemnização. Igualmente, afigura-se-nos correcta a existência de tributação devida às mais-valias. Dai resulta, porém, que quando o objectivo da avaliação seja o de determinar o presumível valor de transacção, o terreno deva ser avaliado tal como é, valorizando-o devidamente sem destrinçar os melhoramentos de iniciativa particular dos que resultem de intervenção pública.

2.4. A avaliação de construções: factores condicionantes

Os princípios que regem a avaliação de construções, designadamente destinadas à habitação, são em tudo semelhantes aos que se descreveram para os terrenos [13]. É frequentemente utilizado o método directo ou comparativo. Quando se verificar que existe escassez de casos semelhantes, devem ser aplicados coeficientes de correção ou "homogeneização" [4]. Poderemos recorrer a um outro processo, designado por método de reprodução e/ou substituição, recorrendo a orçamentos de construções novas de características e/ou funções semelhantes, afectando-os de coeficientes que tenham em conta a depreciação físico/funcional. Dado que "os preços dos materiais são os do mercado, os da mão-de-obra podem obter-se em tabelas de credibilidade demonstrada e o peso dos encargos gerais, administrativos, financeiros e outros custos indirectos, bem como o lucro do construtor, podem fixar-se de acordo com percentagens comumente aceites, aplicadas ao custo directo da construção" [14], os valores obtidos são fiáveis, devendo, ainda assim, recorrer-se a mais do que um critério de cálculo e a diversos orçamentos, sempre que possível, para obter o valor final de avaliação.

Na atribuição dos valores unitários de construção (v_{u_C}) deverão ser atendidos os seguintes aspectos condicionantes:

- 1) o previsível custo de construção – função da sua qualidade – e a margem de lucro do construtor, que deve ser fixada em valores razoáveis;
- 2) a depreciação temporal das construções, podendo adaptar-se uma tabela como a do Quadro 3, resultante da experiência do autor.

Os coeficientes apresentados deverão ser multiplicados pelos valores unitários que se adoptaram para uma construção nova.

Quadro 3 – Coeficiente de depreciação

Idade da construção (anos)	Estado de conservação da construção		
	BOM	REGULAR	DEGRADADO*
≤ 2	1,00	0,95	≤ 0,90
3 — 6	0,95	0,85	≤ 0,80
6 — 10	0,90	0,75	≤ 0,70
10 — 20	0,85 — 0,80	0,70 — 0,65	≤ 0,65
≥ 20	0,75 — 0,70	0,60 — 0,55	≤ 0,55

* sem fazer perigar a estabilidade

3) Em propriedade horizontal deverá ser adoptado um coeficiente em função da existência ou não de elevador, multiplicável pelo valor unitário:

Quadro 4 – Influência do elevador

Edifício com elevador	Edifício sem elevador
1º piso (r/c) — 1,00	1º piso (r/c) — 1,00
2º e 3º pisos — 1,00	2º, 3º e 4º pisos — 1,00
Acima do 3º piso — 1,05	5º piso — 0,95
	6º piso — 0,90
	Acima do 6º piso — 0,85

Fonte: [15]

4) As áreas que devem ser multiplicadas pelos respectivos valores unitários são as áreas brutas, determinadas de acordo com a definição do Regulamento Geral das Edificações Urbanas (Artº 67º, redacção conferida pelo Decreto-Lei 650/75, de 18 de Novembro): "superfície total do fogo, medida pelo perímetro exterior das paredes exteriores e eixos das paredes separadoras dos fogos, incluindo varandas privativas, locais acessórios e a quota-parte que lhe corresponde nas circulações comuns do edifício". Em avaliações para entidades bancárias é comum contabilizar apenas os terraços e as varandas que se inserem na prumada das paredes exteriores.

não sendo apuradas as áreas de varandas em balanço. De igual modo, a parte comum que é anexada à fracção é calculada pela divisão da sua área total pelo nº de fracções do piso e não é usual ponderar a sua repartição pelas várias habitações de acordo com as dimensões destas.

5) Dado que é útil, para diversos efeitos, determinar o valor actual de prédios urbanos em construção, é importante possuir dados sobre o peso relativo de cada rubrica da obra (expresso em percentagem do valor total da obra). É evidente que se detectam variações para os diferentes tipos de habitação, pelo que só com recurso a grande nº de projectos de cada tipo, devidamente acompanhados, é possível estabelecer tabelas como as que se apresentam. São resultantes da condensação das rubricas de umas outras tabelas publicadas em trabalhos recentes de investigadores nacionais neste domínio [16] [17].

Quadro 5 — Peso das diferentes fases de construção

	Moradias unifamiliares			Edifícios		
				Const. corrente	Const. túnel	
	M1	M1+1	M2	≤ 4 pisos	> 4 pisos	> 4 pisos c/ elevador
Movimento de terras e fundações	12	12	9	6.5	5.5	5.5
Estrutura	18	23	19	23	28.5	31.5
Alvenarias	10	9	11	11	9	7
Cobertura	10	7	7	7	2	1.5
Vãos (portas e janelas)	12	13	12	11	10.5	10.5
Rebocos	7	7	10	9	6	4.5
Revestimentos finais	16.5	16.5	16	16	15.5	15
Redes (água, esgotos e electricidade)	10.5	9	11.5	10.5	10.5	13
Equipamentos (WC, coz. e diversos)	4	3.5	4.5	6	12.5	11.5
TOTAL	100	100	100	100	100	100

M1 — Moradias unifamiliares de um piso

M1+1 — Moradias unifamiliares de um piso de habitação e um piso de anexos

M2 — Moradias unifamiliares de dois pisos

Fonte: [16] [17]

2.5. O problema das rendas

Um imóvel arrendado tem o seu valor obviamente balizado pelo valor da renda. Com a legislação em vigor em Portugal, dir-se-á mesmo que ele vale menos por estar arrendado, na esmagadora maioria dos casos.

O método da renda consiste na determinação do valor devido à renda (VR) a partir da renda anual (R) dividida pela taxa de capitalização (t):

$$VR = \frac{R}{t}$$

Quando haja mercado de arrendamento (aquisição de casas para rendimento), então **R** deve ser determinado pelo método directo ou comparativo. De qualquer forma, a taxa de capitalização deverá ser sempre criteriosamente escolhida, encontrando-se associada ao grau de risco de investimento. Como não é este o caso português, o método da renda tem aplicação restrita em dois casos no nosso país:

– compra de um prédio urbano ou fracção pelo arrendatário: o valor de avaliação deverá ser inferior ao presumível valor de transacção (**PVT**) em mercado livre, visto que se trata de um comprador em posição privilegiada, dado que, caso não seja este a concretizar a transacção, o vendedor terá que indemnizá-lo se quiser vender o prédio (ou fracção) devoluto(a). Em termos práticos, usa-se então para valor de avaliação (**VA**) o valor determinado por:

$$VA = \frac{a \times PVT + b \times VR}{a + b} \quad , \text{ com } a = 2 \text{ e } b = 1, \text{ usualmente.}$$

Na determinação de **VR** , **R** é a efectiva renda anual cobrada e **t** deverá variar entre 0,045 e 0,09 consoante se trate de renda antiga ou recente;

– compra por terceiros de um prédio urbano (ou fracção) arrendado(a): dado que se presume que a compra se destina a rendimento, visto continuar o prédio arrendado, o valor de avaliação será:

$$VA = VR.$$

Diferentemente dispõem alguns textos legais, embora para efeitos distintos:

– o Decreto-Lei 31/82, de 1 de Fevereiro determina que a alienação de habitações com menos de 50 anos, propriedade do Estado, quando se processe por venda ao arrendatário, deverá ser-lhe por um preço determinado através da expressão:

$$VA = C \times AH \times vu_H \times (1 - 0,0235 \times N \times 0,85)$$

sendo **C** um coeficiente variável entre 0,5 e 1, fixado por despacho ministerial e **N** o nº de anos de construção até um limite máximo de 30;

– o Decreto-Lei 13/86, de 23 de Janeiro determina que o valor dos fogos actualizado para o ano de celebração do contrato, arrendados em regime de renda condicionada e concluídos pelo menos um ano antes da data do arrendamento, é determinado através da expressão:

$$VA = C_f \times C_c \times AH_{útil} \times vu_H \times (1 - V_t \times 0,85)$$

sendo C_f um coeficiente relativo ao nível de conforto do fogo, C_c um coeficiente relativo ao estado de conservação do fogo e V_t o coeficiente de vetustez, função do nº de anos que decoreu desde a data de emissão da licença de utilização ou da primeira ocupação.

Quando se conheça a renda líquida actual (R_0) e seja possível estimar a sua evolução nos anos k vindouros (R_k), sendo r a taxa de actualização, n o nº de anos que é provável que os edifícios se mantenham sobre o terreno e Y o valor residual do solo quando as construções tiverem desaparecido, então o valor do prédio será:

$$VA = \frac{Y}{(1+r)^n} + \sum_{k=1}^n \frac{R_k}{(1+r)^k}$$

Esta fórmula tem uma aplicabilidade difícil, dado que são vários os parâmetros que deverão ser estimados e corresponde ao que designámos atrás por método analítico, devendo-se a P.F. Wendt (1956).

3. A avaliação predial num contexto de planeamento territorial

3.1. Alguns modelos teóricos de expansão urbana

Quando se estuda o crescimento das cidades, a tendência tem sido a de restringir a análise ao crescimento populacional, mas deve reconhecer-se que os aspectos relacionados com o aumento de "outputs" e da renda urbana são igualmente essenciais. Desenvolvidas na tentativa de explicar os mecanismos da expansão urbana, destacam-se duas teorias:

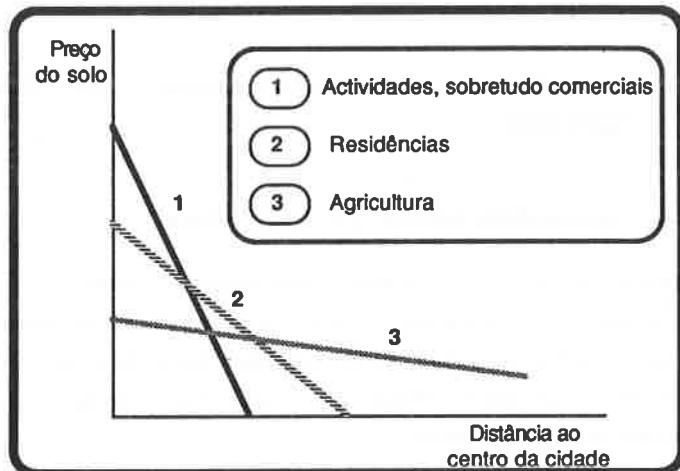
i) a teoria dos lugares centrais, que pode enunciar-se da seguinte forma: "a cidade cresce como consequência do fornecimento de bens e serviços à região envolvente; por conseguinte, o seu crescimento é função da população do seu 'hinterland' e do seu nível de rendimentos". Tem como principais insuficiências não atender a que a cidade gera bens para auto-consumo, ignorar que o crescimento se deve também à atracção de recursos do exterior e não apenas à exportação e atribuir ao sector terciário um papel exagerado.

ii) a teoria de base económica, segundo a qual "a cidade cresce como consequência das actividades que se destinam à exportação, dependendo os serviços de âmbito interno do progresso do sector exportador". Apresenta insuficiências por não atender à interdependência entre as actividades de base e de serviços e ser difícil em destrinçar as actividades básicas das não básicas.

Desenvolvimentos posteriores a estas teorias (como os de Czamanski, 1964, que distingue indústrias orientadas geograficamente, complementares e de orientação urbana e de Williamson/Swanson, 1966, que supõe constante o produto da taxa de crescimento pelo custo médio de crescimento das cidades) continuaram a não satisfazer plenamente.

Façamos a restrição de considerarmos apenas os modelos que entram em linha de conta com a evolução do preço do solo com a distância ao centro para a explicação do crescimento urbano (Figura 3) [20], dado o objectivo específico que nos move.

Figura 3 – Variação com a distância ao centro do preço do solo pago pelas diferentes actividades



Fonte: [20]

Designemos por p o preço dos terrenos e por A a sua área. Então, segundo Wingo, 1961 [8] [21], os rendimentos de uma família destinados a habitação e transportes são:

$$Y = p \times A + t$$

sendo t as despesas em transportes. Se considerarmos que o local j é o escolhido pela família para residir e que o local m (limite da cidade) tem preço nulo de terreno (isto é, ninguém lá iria habitar, mesmo que nada pagasse), vem:

$$p_j \times A_j = t_m - t_j$$

A relação existente entre p e A é do tipo:

$$A = \left[\frac{a}{p} \right]^b, \text{ com } b < 1$$

Assim, a uma maior proximidade do centro corresponde um preço do terreno maior e um custo em transportes inferior; para manter a complementaridade entre renda e custo de transporte, comprar-se-ia menor área de terreno. Se o comprador prefere mais espaço, então obterá terrenos mais baratos mas, dado que estes se situam mais longe do centro, a parcela dos custos de transporte aumentará concomitantemente. Este modelo não é isento de críticas, sendo as mais contundentes relativas à constatação de que apenas 50 a 60% das deslocações são deslocações casa/emprego e à dúvida na comprovação da hipótese de invariância do orçamento familiar para habitação e transportes [22]. Dado que as preferências dos consumidores variam e que os empregos não se encontram totalmente concentrados no centro urbano, H. W. Richardson [8] desenvolve outro modelo em que, partindo da constatação de que cada família se dispõe a gastar um máximo em habitação de $a_1 \times Y_1$, sendo a_1 a relação empréstimo/rendimento que vigora no sistema de crédito e Y_1 o rendimento, chega à seguinte formalização:

$$a_1 \times Y_1 = p_j \times A_j = J \times n_j \times e^{-bd} \times A_j$$

sendo J um coeficiente associado ao equipamento existente na zona j , d a distância de j ao centro e n_j um índice de qualidade ambiental. Como nota Simões Lopes [21], é salutar o facto de este modelo relevar as preferências ambientais relativamente à minimização dos custos de transportes, dado que o mercado se irá orientar preferencialmente no sentido de melhorar o ambiente da zona j e não na tentativa de diminuir gastos e tempos em transportes urbanos, tantas vezes geradora de profunda degradação da qualidade de vida na cidade.

Outros modelos que relacionam a distância ao centro com o preço do solo urbano derivam de modelos densitivos (desenvolvidos para explicar as relações entre a densidade populacional no centro e na periferia das cidades), como o de Colin Clark, 1951, que se pode traduzir na seguinte expressão:

• $p_j = p_0 \times e^{-ad}$ (1), sendo p_0 o preço máximo dos terrenos situados no centro urbano e a o gradiente da distância, que indica a % de variação do preço do terreno por unidade de distância ao centro.

Outras expressões matemáticas semelhantes têm sido apresentadas [22], destacando-se as seguintes:

• $p_j = p_0 \times d^{-c}$ (2), sendo c a elasticidade preço/distância. Tem como restrição a aplicação para uma distância $d \geq d_{\min}$, dado que, para valores da distância muito pequenos, os preços tendem para infinito.

• $p_j = p_0 \times e^{-ad^2}$ (3), que corresponde ao fenômeno de decréscimo dos preços mais acentuado junto ao centro. Como dissemos, a expressão (1) tem paralelo com a expressão da lei de Clark para densidades populacionais: $D_j = D_0 \times e^{-bd}$.

Se dividirmos as duas equações, teremos então:

• $\frac{p_j}{D_j} = \frac{p_0}{D_0} \times e^{(b-a)d}$ (4). Normalmente, verifica-se que $b - a > 0$, o que significa que o gradiente das distâncias é mais elevado nas densidades do que nos preços.

O modo de decréscimo do preço do solo com a distância ao centro varia com a idade da cidade da seguinte forma, aliás semelhante ao que acontece com as densidades:

CIDADE JOVEM decréscimo linear

CIDADE ADOLESCENTE decréscimo exponencial

CIDADE MADURA decréscimo normal ou logaritmo-normal

CIDADE ENVELHECIDA concavidade com cratera central

Fonte: [22]

Finalmente, apresenta-se o modelo de René Mayer, ilustrado através do esquema da Figura 4. Este modelo define, para os limites do aglomerado urbano, um preço do terreno de construção que é somatório de quatro parcelas: o preço do terreno agrícola, o custo de preparação do terreno (infraestruturação, etc.), a renda de antecipação, função do valor futuro esperado do solo e a renda de raridade, dado que há escassez de terrenos edificáveis.

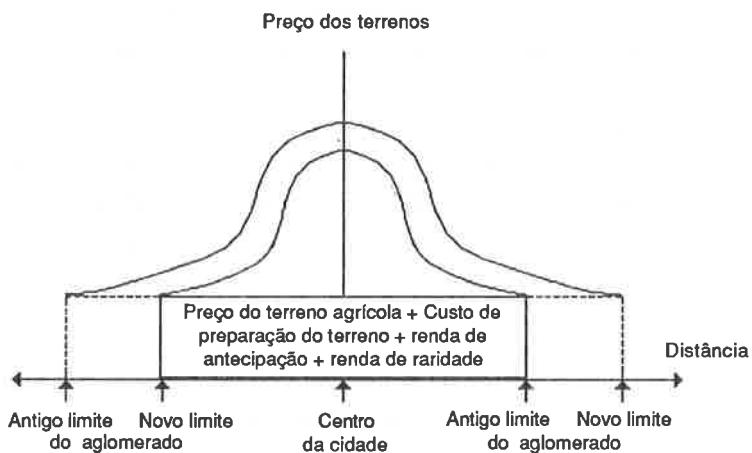


Figura 4 — Modelo de Mayer

Fonte: [22]

A partir da periferia, uma outra parcela é acrescentada, sendo função do tempo de acesso ao centro.

Poder-se-ia fazer uma incursão nos modelos mais elaborados, mas julga-se que isso não faria sentido, visto que:

- i) grande parte dos modelos complexos foram desenvolvidos para casos específicos que nada têm a ver com a realidade das cidades da Região Centro que irão ser objecto de referência;
- ii) tais modelos, designadamente os neo-clássicos, apresentam um excesso de formalismo matemático, confundindo ou reduzindo o espaço urbano a um espaço euclidiano [22].

3.2. O desenvolvimento das cidades e as modificações na estrutura do mercado imobiliário

As teorias sobre formas de crescimento urbano, amplamente estudadas [20] [22], interessam-nos agora menos do que as interacções entre mercado fundiário e imobiliário em cidades em processo de expansão. As características que melhor definem o primeiro são a sua imperfeição, a especulação e a subordinação ao segundo. A imperfeição do mercado de solos resulta:

- da natureza dos terrenos, heterogéneos, infungíveis – não se consomem com o primeiro uso, e gerando economias de escala (visto que devem possuir um mínimo de dimensão e uma forma adequada);
- do nº de agentes, com diferente acesso à informação;
- do comportamento dos actores nele interveniente (os proprietários muitas vezes apegados aos solos, os especuladores encarando o terreno como um valor transitório, as colectividades procurando constituir reservas de solos e os promotores-construtores com estratégias muito diversificadas) [22].

Todos estes actores concorrem para o aparecimento de um clima especulativo. A característica de subordinação do mercado de solos ao mercado imobiliário resulta de ser o solo urbano um bem intermediário ou intermédio. É muito forte, por conseguinte, a interacção entre os dois mercados. O proprietário só vende o terreno se o preço que espera atingir for, no mínimo, igual à soma actualizada das rendas, majorada da margem de especulação. Por outro lado, o promotor-construtor propõe um preço máximo de aquisição ao proprietário que depende (ou deveria depender):

- do preço de venda dos apartamentos a construir (que, por sua vez, é função do tipo de clientela que os possa vir a comprar);
- dos custos de construção da operação imobiliária que projecta;
- da taxa de rendibilidade média de operações semelhantes;
- da edificabilidade dos lotes.

Com base nestas considerações, Dutailly enuncia a seguinte relação para o valor do terreno, independente da sua situação:

$$vu_T = \frac{1}{8} \times \frac{AC}{A_{lote}} \times vu_C$$

ou seja, o valor unitário do terreno é a oitava parte do produto do índice líquido de utilização do solo pelo valor unitário de venda da construção a edificar.

A inexistência de solos aptos a receberem construção, situados em zonas com aptidão residencial, tem sido um dos maiores obstáculos ao desenvolvimento do mercado imobiliário.

O mercado da habitação é heterogéneo, desorganizado e instável [23], repetindo características já apontadas ao mercado de solos. Sendo também um mercado de carácter local, as tendências da sua evolução emergem das condições que vigorem em áreas próximas. Só um conhecimento profundo do jogo da oferta e da

procura pode constituir base sólida para um correcto planeamento da intervenção pública no mercado imobiliário.

3.3. A questão habitacional e o acesso ao crédito. As intervenções locais

Muito se tem falado e escrito sobre o problema habitacional. Já Friedrich Engels se debruçou sobre ele, tendo chegado a afirmar : "(...) Mas resolver a chamada questão das habitações não me passa sequer pela cabeça(...)" [24]. Não se pretende desenvolver o tema [25], mas tão somente fazer uma breve explanação sobre as possibilidades de recurso ao crédito imobiliário e as relações deste processo de financiamento (sobretudo da habitação) com a actividade de avaliação de prédios urbanos.

A evolução recente do crédito à aquisição de habitação aponta para um crescimento substancial dos montantes concedidos (de 4,0 milhões de contos em 1976 para 103,8 milhões de contos em 1985, ainda que, destes, 49,8 milhões de contos se destinem a tranches especiais – emigrantes, deficientes, etc.). No mesmo período, o crédito a médio prazo (1 a 5 anos) à construção civil, essencialmente destinado ao sector da habitação, aumentou de 25,8 milhões de contos para 84,0 milhões de contos.

No sistema de crédito à habitação em vigor (regulamentado pelos Decreto-Lei 328-B/86, Portaria 816-A/87 e Aviso do Banco de Portugal 12/87 [26]), constituído pelos regimes jovem bonificado, bonificado e geral, as bonificações dependem do rendimento anual bruto do agregado familiar e o montante máximo do empréstimo é função do valor máximo de avaliação da garantia. Este, para que o pedido de financiamento seja enquadrável num dos regimes bonificados, deverá encontrar-se abaixo dos seguintes valores:

Quadro 6 - Valor máximo de avaliação para enquadramento no regime

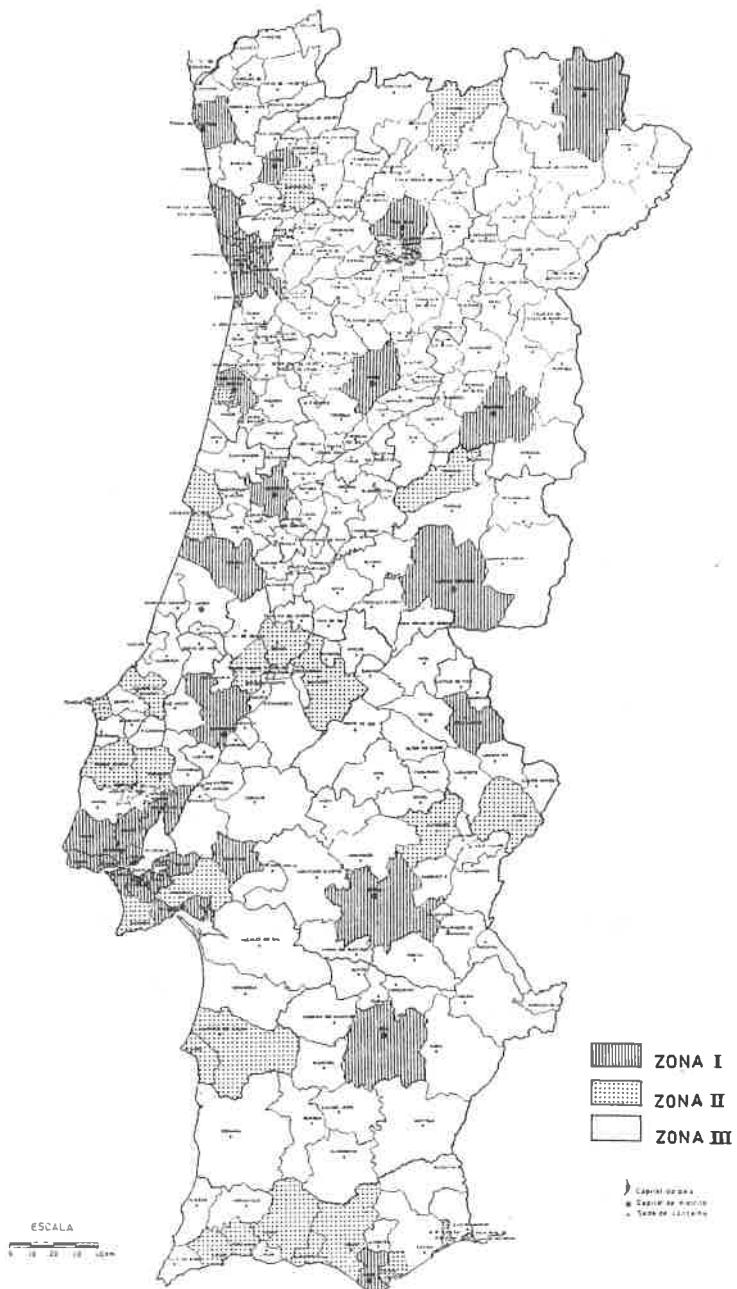
bonificado [26]

Zona	Nº de pessoas do agregado					
	1 ou 2	3	4	5	6	
I	4200	5100	5500	5900	6300	
II	3700	4500	4900	5200	5600	
III	3400	4100	4400	4800	5100	

unidade: contos

As zonas I, II e III são as que constam do mapa da página seguinte (Figura 5), levando a situações algo injustas, dado que originam limites do valor de avaliação diferentes para as periferias rurais dos concelhos urbanos e para os concelhos rurais contiguos. O zonamento deveria ter por base a localização ou não em

Figura 5 — Zonamento para efeitos de valor máximo das habitações em regime bonificado



perímetro urbano. Quando este não se encontrasse definido em plano eficaz, seria o avaliador a definir a zona atribuída a cada pedido de empréstimo, por exemplo com base, por exemplo, no disposto no Decreto-Lei 400/84, de 31 de Dezembro, que, no Artº 5º define aglomerado urbano como "(...) núcleo de edificações autorizadas, servido por arruamentos públicos, e a respectiva área envolvente, em que o seu perímetro é definido pelos pontos distanciados 50 metros do eixo daqueles arruamentos no sentido transversal e 20 metros da última edificação do núcleo no sentido do arruamento (...)" . Esta definição parece-nos tecnicamente mais perfeita que a consagrada no Artº 62º, nº 1 do Decreto-Lei 794/76, de 5 de Novembro (Lei dos Solos), que define aglomerado urbano como "(...) o núcleo de edificações autorizadas e a respectiva área envolvente, possuindo vias públicas pavimentadas e que é servido por rede de abastecimento domiciliário de abastecimento domiciliário de água e drenagem de esgoto, sendo o perímetro definido pelos pontos distanciados 50 metros das vias públicas onde terminam aquelas infraestruturas urbanísticas (...)" .

A legislação portuguesa com incidência no domínio da habitação encontra-se muito dispersa. Iremos focalizar apenas a mais interessante para o tema que estamos a tratar, elencando cronologicamente os diplomas fundamentais:

- Decreto-Lei 663/74, de 26 de Novembro: define contratos de desenvolvimento para a habitação (CDH), a celebrar entre o ex-Fundo de Fomento da Habitação, instituições de crédito e empresas, visando essencialmente a construção de habitação social;
- Portaria 478/80, de 5 de Agosto: define os critérios para a fixação de rendas limitadas. Apresenta a seguinte expressão:

$$VR = 0,07 \times VA = 0,07 \times (VT + VC + \text{Custos indirectos})$$

$$= 0,07 \times (0,15 \times VC + VC + 0,23 \times VC)$$

- Decreto-Lei 148/81, de 4 de Junho: estabelece o novo regime de renda condicionada e fixa a obrigatoriedade de publicar anualmente valores unitários por metro quadrado dos preços de construção;
- Decreto-Lei 31/82, de 1 de Fevereiro: já foi referido em 2.5.;
- Decreto-Lei 152/82, de 3 de Maio: tendo em atenção uma correcta planificação no âmbito do ordenamento do território (visando assegurar a preservação dos terrenos com potencialidade e uso agrícola, a conservação dos maciços arbóreos, a salvaguarda dos valores culturais e a defesa das áreas que

sirvam de drenagem natural às águas pluviais), criam-se as áreas de desenvolvimento urbano prioritário (ADUP) e as áreas de construção prioritária (ACP);

– Portaria 580/83, de 17 de Maio: clarifica o conceito de habitações sociais como habitações de custos controlados;

– Portaria 167-C/85, de 28 de Março: substitui a expressão da Portaria 478/80 para:

$$\begin{aligned} VR &= 0,07 \times VA = 0,07 \times (VT + VC + \text{Encargos de financiamento} + \text{Custos indirectos}) \\ &= 0,07 \times (0,15 \times VC + VC + 0,20 \times VC + 0,11 \times VC) \end{aligned}$$

– Decreto-Lei 236/85, de 20 de Setembro: reorienta o programa dos CDH, reduzindo ao mínimo a intervenção estatal;

– Lei 46/85, de 20 de Setembro: define os regimes de renda livre, condicionada e apoiada nos contratos de arrendamento para habitação, revogando o Decreto-Lei 148/81;

– Decreto-Lei 13/86, de 23 de Janeiro: regulamenta o regime de renda condicionada (já foi referido em 2.5.);

– Decreto-Lei 68/86, de 27 de Março: define a atribuição do subsídio de renda, o que permitiu desbloquear a actualização das rendas habitacionais;

– Decreto-Lei 108/87, de 10 de Março: fixa o factor de capitalização em 20 ou 15, consoante se trate de prédios rústicos ou urbanos, podendo, neste último caso, ser diminuído para 12 pelo chefe da repartição de finanças e para 8 pelo director distrital de finanças;

– Decreto-Lei 226/87, de 6 de Junho: estabelece o regime de cooperação entre as Administração Central e Local em programas de habitação social para arrendamento;

– Portarias 845, 846 e 847/87, de 31 de Outubro: fixam os coeficientes de actualização das rendas para 1988;

– Portaria 847-B/87, de 31 de Outubro: para as zonas I, II e III da figura 5 são fixados em 55, 48 e 43,5 contos por metro quadrado de área útil os valores unitários do preço de construção para o ano de 1988, para efeito da determinação da renda

condicionada definida pelo Decreto-Lei 13/86. É no entanto curioso referir que este último previa a fixação de valores por zonas e aglomerados urbanos (Artº 7º, nº 2);

– Decreto-Lei 4/88, de 14 de Janeiro: reconhecendo a insuficiência dos efeitos do Programa de Recuperação de Imóveis Degradados (PRID), é criado o Regime Especial de Comparticipações na Recuperação de Imóveis Arrendados (RECRIA);

– Portaria 48/88, de 25 de Janeiro: define os valores máximos das habitações de custos controlados a serem vendidas ou arrendadas em 1988, da seguinte forma:

Quadro 7 – Valores máximos das habitações de custos controlados

Zona	Tipologia			
	T1	T2	T3	T4
A	2600	3400	3990	4525
B	2575	3350	3940	4450
C	2550	3300	3865	4320

unidade: contos

Zona A: concelhos de Lisboa e Porto

Zona B: Zonas I e II da Figura 5, excepto Lisboa e Porto

Zona C: Zona III da Figura 5

– Portaria 52/88, de 26 de Janeiro: determina os valores máximos de venda das habitações construídas ao abrigo dos CDH, que são:

Quadro 8 – Valores máximos de venda das habitações construídas ao abrigo dos CDH

T1	2660 contos
T2	3430 contos
T3	3995 contos
T4	4505 contos

Estes preços são determinados através de:

$$VA = VT + VC + \text{Encargos} = 0,15 \times VC + VC + 0,24 \times VC$$

Feita esta referência, necessariamente incompleta, aos mecanismos legais de promoção da habitação, iremos agora abordar a questão do papel das autarquias locais nesse processo. Em vários dos diplomas legais referidos são feitos "apelos" a uma colaboração entre os níveis da Administração. Julga-se que a intervenção autárquica deve ser assumida como necessária e profícua no domínio da política de habitação, devendo abranger os diversos aspectos com ela relacionados, como a

política de solos (que passa por uma estratégia a nível municipal, ainda que enquadrada a nível nacional) até à própria iniciativa de construir alojamentos.

Muitas são já as autarquias portuguesas que, salutarmente, têm tido intervenção recente neste domínio. O próprio licenciamento de construções constitui um mecanismo que, desde que bem gerido, pode ser muito útil. Por exemplo, se um município procurar "(...) conter a expansão urbana dentro dos limites para os quais dispõe dos meios necessários a assegurar a implementação das infraestruturas e equipamentos (...)")[27], estará a evitar que, no futuro, tenha de proceder a uma ampliação desmesurada dos sistemas urbanos, de custos incomportáveis. A taxa municipal de urbanização (Decreto-Lei 400/84 e Portaria 230/85) a aplicar nos loteamentos para a realização de infraestruturas urbanísticas é outro dos mecanismos à disposição dos executivos camarários. Outros eixos da política municipal tendentes a resolver o problema habitacional deverão ser:

- i) a constituição de reservas de solos concelhios potencialmente urbanos e fáceis de infraestruturar e o seu uso estratégico;
- ii) a produção de solo urbanizado, a disponibilizar criteriosamente aos interessados;
- iii) o apoio às iniciativas locais (cooperativas, comissões de moradores, etc.) que visem a construção ou recuperação de habitações;
- iv) a exigência de cumprimento da legislação em vigor sobre loteamentos por parte dos promotores privados, nomeadamente no que diz respeito às cedências para equipamentos;
- v) a perspectivação das necessidades habitacionais, adequando a futura oferta ao perfil esperado para a procura [28];
- vi) a inclusão nos estudos e planos de ordenamento municipal de uma adequada estratégia habitacional, programada no tempo, no espaço e em termos de recursos financeiros e a sua implementação monitorizada por equipas técnicas de reconhecida capacidade.

3.4. O valor do solo urbano; contributos dos avaliadores para a racionalização da expansão urbana

Segundo Maurice Halbwachs (1909) , "(...) le terrain est essentiellement une valeur d' opinion(...)" [22]. O solo tem um valor eminentemente social e os valores morais da sociedade influenciam o modo da sua utilização.

É muito importante, a este propósito, a referência à teoria de crescimento urbano de R.U. Ratcliff (1949 e 1961) [29]. Este autor parte do pressuposto de que cada

proprietário tenta maximizar o lucro que espera da sua propriedade. No entanto, para cada terreno há uma utilização mais própria do que todas as outras. Então, a verdadeira concorrência não se exerce tanto ao nível dos diferentes participantes no processo, mas sobretudo entre as utilizações possíveis. Em primeiro lugar, o solo pode passar de um uso não urbano a um uso urbano (conversão de solo agrícola, por exemplo). A mudança pode revestir diversas modalidades:

- 1) mudança do tipo de actividade ou função: verifica-se uma concorrência entre usos actuais e futuros. Note-se que esta mudança explica a terciarização dos centros urbanos;
- 2) mudança da intensidade de utilização, de que são exemplos a divisão de grandes fogos em vários apartamentos ou o aumento do nº de pisos num imóvel;
- 3) mudança da qualidade de utilização: uma determinada zona pode baixar de valor com a chegada de classes de baixos rendimentos [29].

Assim, verifica-se que as cidades crescem por extensão irregular à periferia, por construção nos interstícios e, de um modo geral, por sucessão de utilizações do solo [29]. Chegamos assim à questão de sabermos se há vantagens na adopção de uma política de zonamento do território. Esta pode permitir a arrumação em zonas específicas das actividades poluentes e assegurar a obtenção de um nível de serviços urbanos aceitável. Na perspectiva anglo-saxónica [22], é até vantajoso para a Administração lotear terrenos e possuir lotes suficientemente grandes e atractivos para suscitar o interesse de compradores das classes altas, obtendo-se simultaneamente menores densidades e pressão sobre as redes públicas e maior tributação fundiária e urbana, que permitirão financiar os equipamentos. Pode demonstrar-se que o custo de prestação de serviços colectivos per capita varia na razão inversamente proporcional do quadrado da densidade populacional (Frèville, [30]).

É neste quadro que pensamos que os avaliadores de prédios urbanos podem contribuir para um desenvolvimento racional das cidades. Vimos em 3.2. que o mercado imobiliário é um mercado local, pelo que a divulgação da informação produzida com base nos relatórios de avaliação elaborados para os diversos fins pode ajudar a um processo de selecção quase natural das melhores localizações residenciais. A questão está em saber se cabe aos próprios avaliadores – ou a associações destes – o tratamento da informação, levando à divulgação periódica de valores para os terrenos e construções nas diferentes zonas de uma cidade. Essa divulgação, a ocorrer, deveria sempre salvaguardar os aspectos sigilosos do processo da avaliação. Daí que se defenda que as cartas de isopreços constituem um elemento de análise e síntese precioso, devendo ser elaboradas a uma escala suficientemente minuciosa para que qualquer cidadão possa delas extrair

conclusões fáceis sobre o mercado é suficientemente imprecisa para um qualquer promotor não possa reclamar porque está a vender a menos 500 escudos/m² do que reza a carta. De qualquer modo, julga-se que este tipo de divulgação, cujo efeito ajudaria a eliminar gradualmente a imperfeição do mercado imobiliário, deveria ser levado a cabo por entidades oficiais. Outro tipo de cartas, semelhantes a estas, mas relativas às oportunidades de compra e venda de terrenos e imóveis, poderia ter muito interesse se elaborado, por exemplo, por uma Câmara Municipal, com base nos projectos aprovados pela autarquia em fase de implementação e em informações fornecidas pelos próprios construtores sobre preços, características e condições de venda, constituindo assim um verdadeiro banco de dados cartográfico.

Um outro domínio em que a avaliação predial urbana (ou os elementos que dela resultam) poderá constituir um precioso auxiliar dos técnicos que elaboram e gerem os estudos, planos e programas de ordenamento territorial é o da determinação de áreas de expansão efectiva e desejavelmente prioritárias e, enfim, a delimitação de perímetros urbanos. De facto, a entidade que promove o plano possui (ou deveria possuir) muita informação sobre estas matérias, mas, por imperativo da sua actividade, os avaliadores têm desta realidade "um saber de experiências feito". Para um mesmo projecto de engenharia relativo à construção de uma habitação, o técnico de planeamento da autarquia conhece (ou pode ter acesso a) os documentos escritos apresentados para o licenciamento da construção e, se acumular, como tantas vezes acontece, com funções de gestão urbanística, pode ter realizado, eventualmente, uma inspecção sumária à obra. Pelo contrário, o perito avaliador, qualquer que seja a motivação e o momento da sua deslocação à mesma construção, certamente teve oportunidade de visitar em pormenor todas as partes da realização em causa. Terá podido mesmo conversar com pelo menos uma das partes envolvidas na obra, aconselhar os promotores a adoptar as soluções práticas tecnicamente mais convenientes e a cumprir o projecto técnico aprovado (ou verificar se assim aconteceu). Aquando da atribuição do valor, o avaliador terá tido em consideração a adequação da construção realizada ou projectada em relação ao local de implantação, prestando assim uma outra preciosa achega ao ordenamento do território.

3.5. Outros contributos marginais (construção clandestina, alteração a projectos)

A actividade de avaliação, dado que exige, em grande parte dos casos, uma confrontação do bem a avaliar com o seu projecto de execução, propicia a

oportunidade, infelizmente muito frequente, de realizar o papel de fiscalização e acompanhamento de obras que está acometido a entidades públicas, designadamente às autarquias. Fique bem claro que esta constatação não envolve, de forma alguma, uma crítica à actividade das autarquias, dado que se reconhece que, na esmagadora maioria dos casos, mais não se faz por manifesta escassez de recursos humanos e/ou financeiros.

A promoção de um correcto ordenamento territorial recebe dos avaliadores estes contributos, que designamos de marginais, dado que não constituem essência do mister de avaliar. Ao nível das avaliações efectuadas para entidades de crédito, por exemplo, o avaliador não permite a homologação do valor de avaliação e a concomitante concessão de crédito até ao momento da apresentação de projecto completo, coincidente com a construção visitada e aprovado pelas entidades devidas em cada caso. Cria-se, assim, do lado do crédito, mais uma frente de combate ao flagelo da construção clandestina. Também nos casos em que se verificam desvios significativos relativamente ao projecto inicialmente aprovado é exigida a apresentação de projecto de alterações aprovado, podendo, nalguns casos, haver lugar à reavaliação da garantia, quer no sentido da valorização, quer no oposto.

4. Aplicação dos modelos apresentados

Foi realizado um esboço de cartas de isopreços de valores unitários totais para as cidades de Coimbra e Figueira da Foz, com base em informações constantes de relatórios de avaliação elaborados pelo autor, outros elementos relativos a valores de terrenos e construções que a experiência profissional do autor permitiu reunir e em inquéritos directos aos principais promotores imobiliários, realizados em 1987, sem indicação da finalidade. Dado que se trata de cartas baseadas em recolhas não sistemáticas de informação, admite-se que possam encontrar-se muito desfasadas da realidade, mas a sua apresentação e análise devem ser entendidas como um exercício de aplicação sem grandes preocupações de rigor. Os dados estão reportados a habitações supostas de construção recente, com 100 m² e foram cartografados originalmente à escala 1:25000 em bases propositadamente antiquadas (Figuras 8 e 9), dado que se pretende analisar brevemente o tipo de crescimento nas últimas décadas. Posteriormente foram realizadas duas aplicações dos modelos (1), (2) e (3) – dado que para o modelo (4) não dispomos de dados seguros e actuais sobre a evolução da densidade com a distância ao centro – relativas às duas cidades referidas (Gráficos 1 e 2).

4.1. A cidade de Coimbra - Plano Geral de Urbanização de 1974 e situação actual

O Plano Geral de Urbanização (P. G. U.) de Coimbra de 1974, da autoria do Prof. Engº Costa Lobo, apresenta duas cartas à escala 1:10000 (que tomámos a liberdade de reduzir a uma mesma escala para facilitar a confrontação com as cartas aqui apresentadas) — Figuras 6 e 7 — de grande interesse para este trabalho: uma relativa ao preço dos terrenos (valores unitários) e outra respeitando à delimitação de perímetros urbanos. Apesar de ser conhecido todo o historial de críticas ao plano em referência [31], trata-se de uma peça que corresponde, na sua totalidade, a uma conceptualização de planeamento — enquanto processo dinâmico e participado — que foi inovadora entre nós [32] e que, lamentavelmente, não foi objecto do merecido esforço de actualização permanente desejado pelo seu próprio autor. Em relação à delimitação de aglomerados urbanos, saliente-se que também no actual processo de execução do Plano Director Municipal de Coimbra os técnicos da autarquia se têm debruçado aturadamente na procura da sua melhor definição.

As cartas referidas revelam uma grande conexão, obviamente esperada, entre perímetros urbanos e preço dos terrenos (apresentando um leque de preços de 1 para 500 entre terrenos agrícolas e terrenos citadinos centrais).

A carta de isopreços de 1987 — Figura 8 — revela tendências para um envelhecimento central (representado no gráfico preço/distância correspondente a um corte transversal Portagem — Tovim pela referida "cratera" que caracteriza as cidades envelhecidas). Há, no entanto, indicações recentes de que se processa uma revalorização do centro histórico, mesmo em relação ao mercado habitacional. Outras tendências detectadas são:

i) a quebra brusca dos valores unitários em certas direcções, correspondendo quase sempre a limitações na expansão urbana ditadas pela existência de obstáculos de natureza altimétrica ou de reserva agrícola;

ii) a definição de uma zona urbana perfeitamente estabilizada, localizada entre o Penedo da Saudade e Celas.

O exercício que se elaborou consistiu no seguinte:

- Tomámos para **p₀** o valor de **61 contos** — cfr. Figura 8 — e para **p₃** (à distância de **3 km**) o valor de **42 contos**, vindo:

$$a = \frac{\frac{(61 - 42)}{61}}{3} = 0,104; \quad c = \frac{\frac{(42 - 61)}{42}}{3} = 0,452$$

$$P_j = 61 \times e^{-0.104d} \quad (1)$$

$$P_j = 61 \times d^{-0.452} \quad (2)$$

$$P_j = 61 \times e^{-0.104d^2} \quad (3)$$

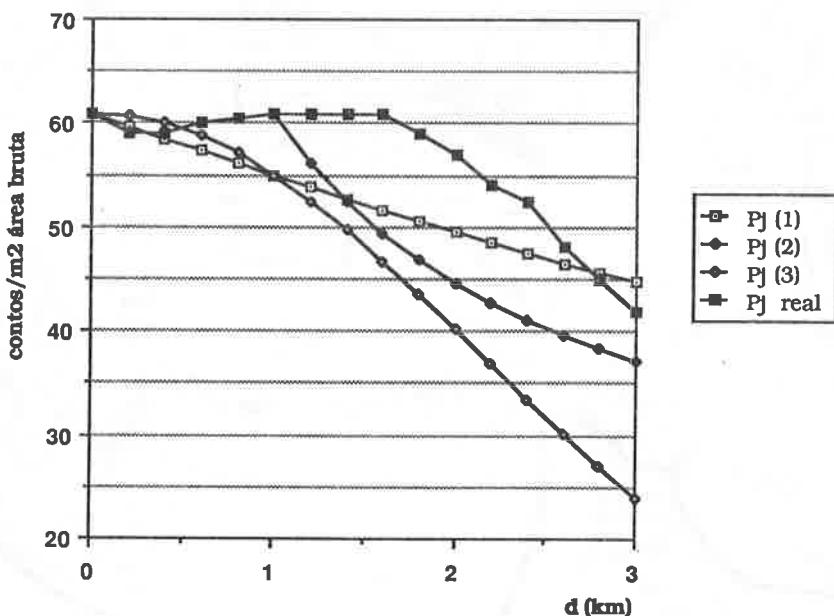
- foi elaborado o Gráfico 1 e determinados os coeficientes de correlação entre as diversas curvas, que são:

P_j (1) , P_j real : $R = 0,790$

P_j (2) , P_j real : $R = 0,448$

P_j (3) , P_j real : $R = 0,884$

Gráfico 1 – Comparação entre os modelos apresentados e a situação real em Coimbra



- verifica-se que o modelo (2), como já se tinha descrito, não fornece bons resultados para o centro.

Figura 6 — Extracto da carta de valor dos terrenos — P.G. U. de Coimbra, 1974

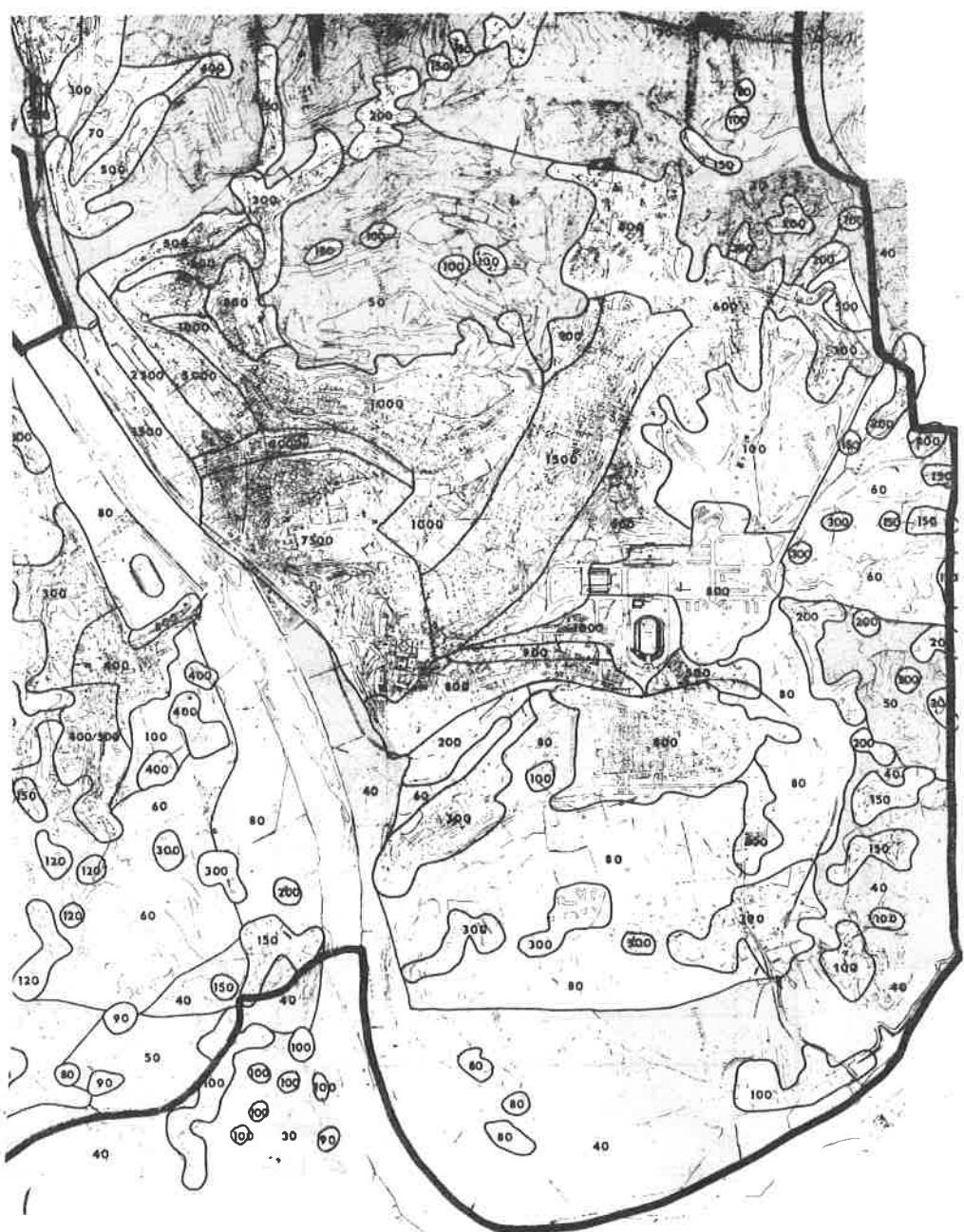


Figura 7 – Extracto da carta de delimitação de perímetros urbanos
– P.G.U. de Coimbra, 1974 –

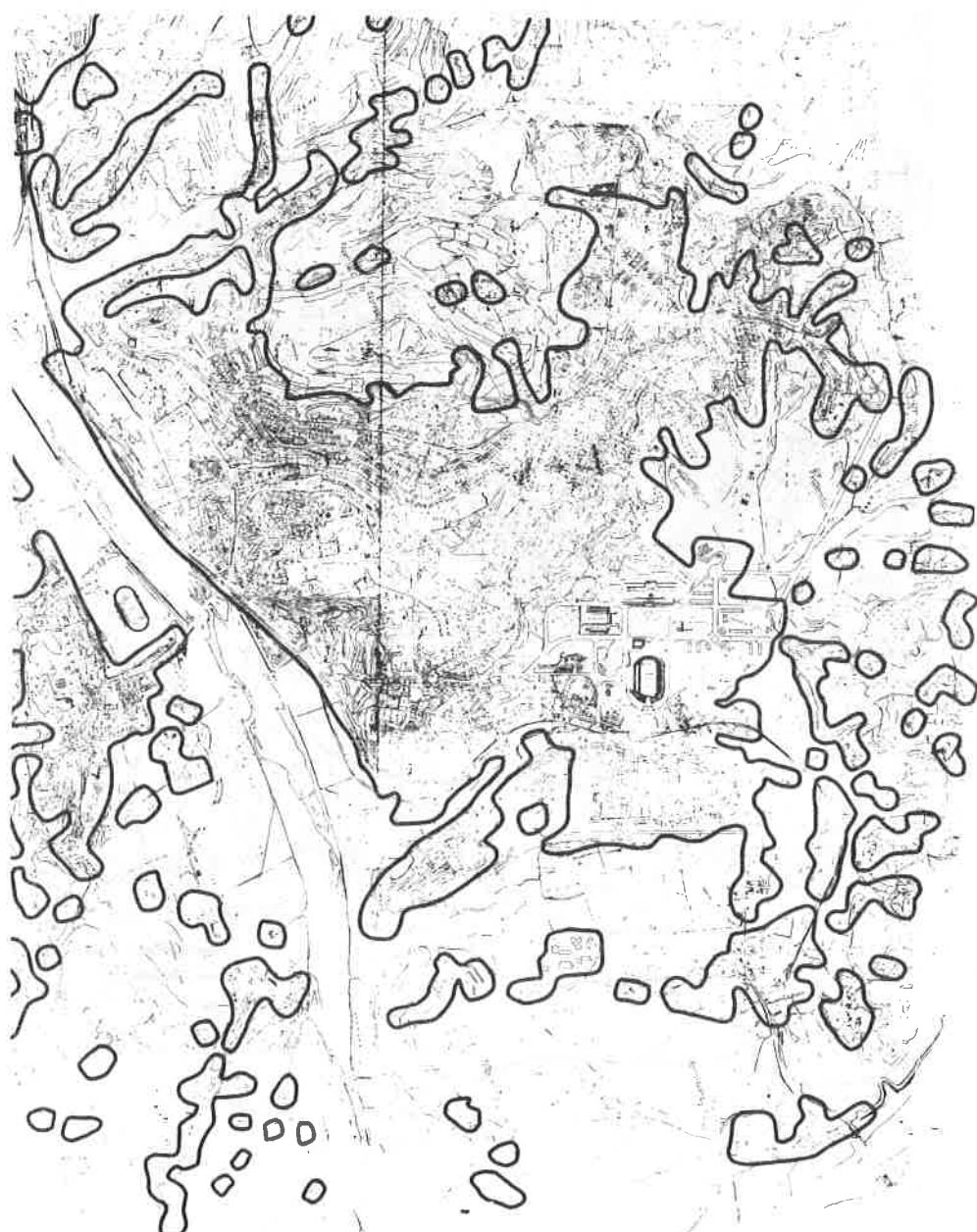
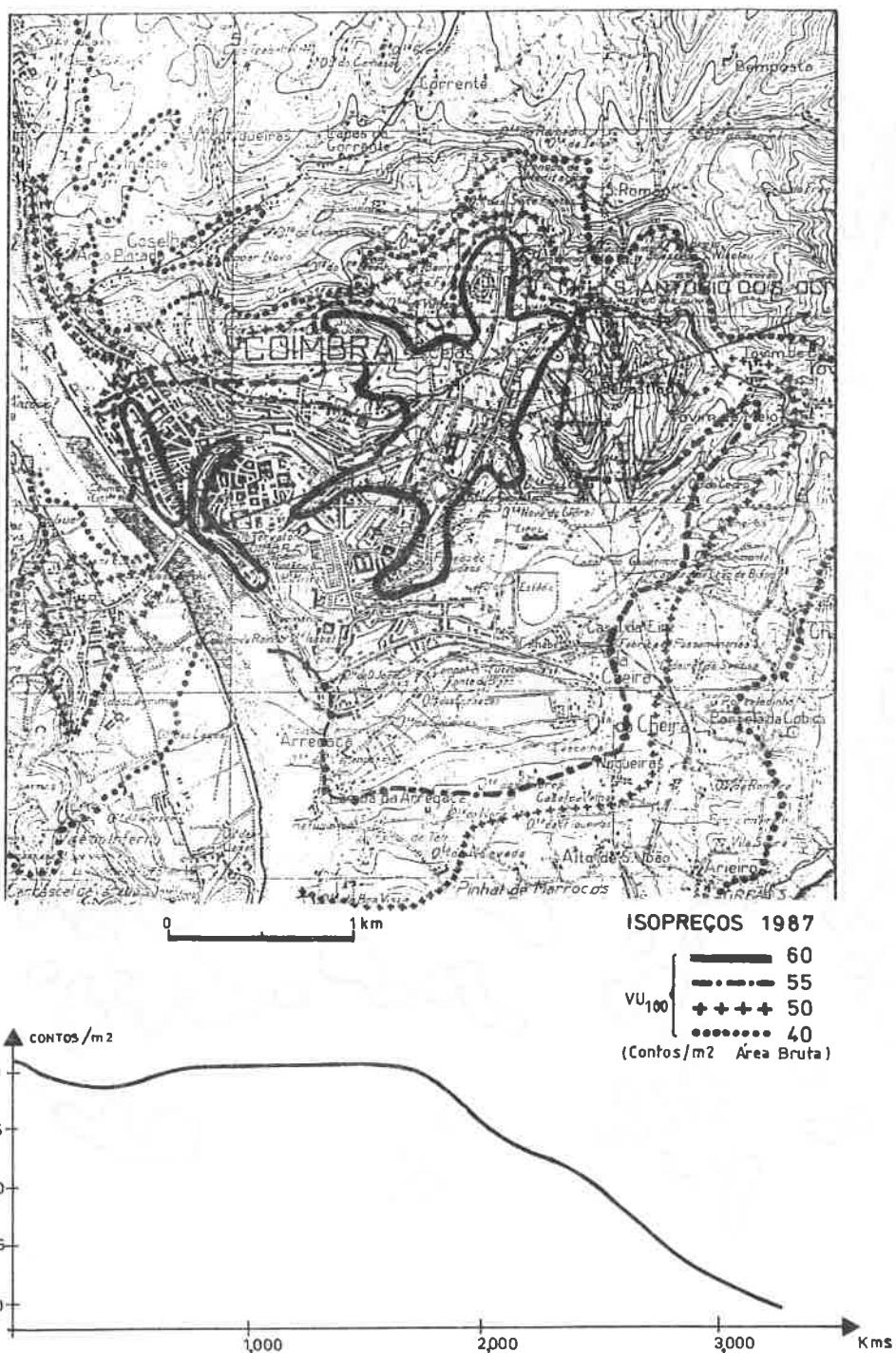


Figura 8 — Carta de isopreços totais para habitações de 100 m² — Coimbra — 1987



4.2. A cidade da Figueira da Foz

A carta de isopreços de 1987 para a Figueira da Foz – Figura 10 – originou a produção de dois cortes transversais (definidos por orientações quase paralelas à orla litoral atlântica – 1 – e ao Rio Mondego – 2 –). É evidente o processo de valorização das áreas mais intensamente ocupadas pela actividade turística, e a relativa indiferença do mercado imobiliário face aos vultuosos investimentos em curso nas infraestruturas portuárias [33]. São no entanto muito interessantes as semelhanças entre o tipo de desenvolvimento da Figueira da Foz e o esquema apresentado por Piotr Zaremba [20] para as cidades portuárias – Figura 9–. Tal como é notado por J. Beaujeu-Garnier [20], o desenvolvimento da cidade na direcção do mar não se opõe à extensão do porto ao longo do rio.

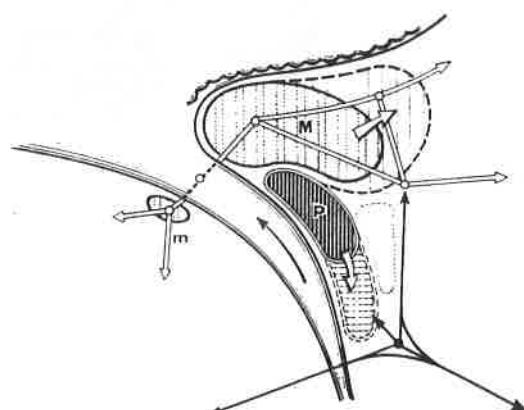


Figura 9 – Esquema de uma cidade portuária na foz de um rio.

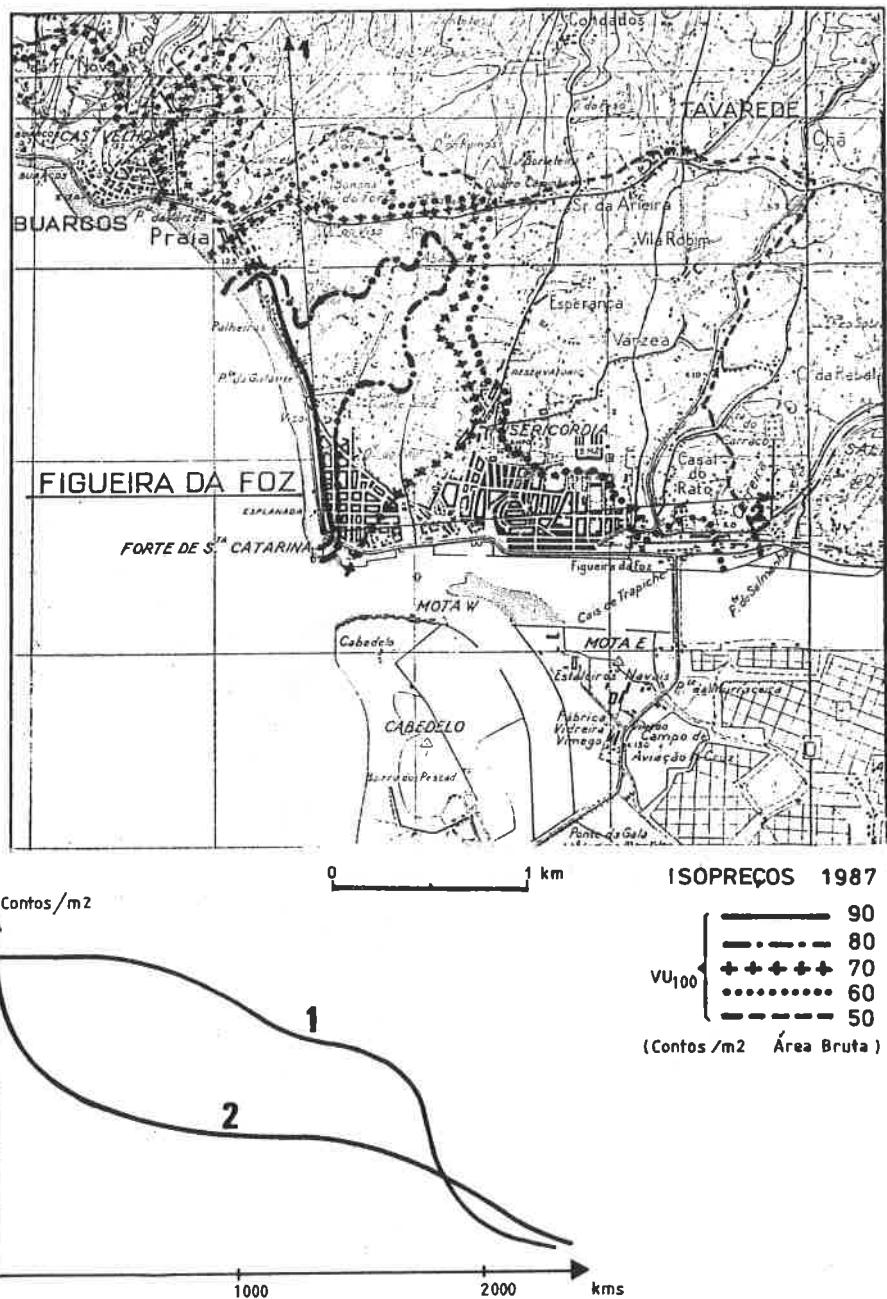
M: cidade; P: porto; m: arrabalde da outra margem

(Fonte: [20])

O incremento do turismo gera normalmente um impulso da urbanização nas envolventes das orlas litorais. Nestas, as receitas aumentam, aumentando também o custo de vida e o dos terrenos [34]. Este fenómeno é, sem dúvida, bem patente na confrontação entre as cartas da Figueira da Foz e de Coimbra (ainda que se trate de cartas de valores de construção e terrenos, supõe-se que o valor dos terrenos represente uma percentagem do total não muito variável nas duas cidades). Refira-se ainda que a evolução dos preços de construção acompanhou de perto a expansão urbana da cidade aos núcleos de Buarcos, Tavarede e Chã. O exercício que se elaborou consistiu nas fases que se descrevem seguidamente.

Figura 10 — Carta de isopreços totais para habitações de 100 m² — Figueira da Foz

— 1987 —



- Tomámos para p_0 o valor de 92 contos – cf. Figura 10 – e para $p_{1,85}$ (à distância de 1,85 km do centro definido, correspondendo ao ponto de encontro das curvas 1 e 2) o valor de 54 contos, vindo:

$$a = \frac{\frac{(92 - 54)}{92}}{1.85} = 0,223; \quad c = \frac{\frac{(54 - 92)}{54}}{\frac{(1.85 - 0)}{1.85}} = 0,703$$

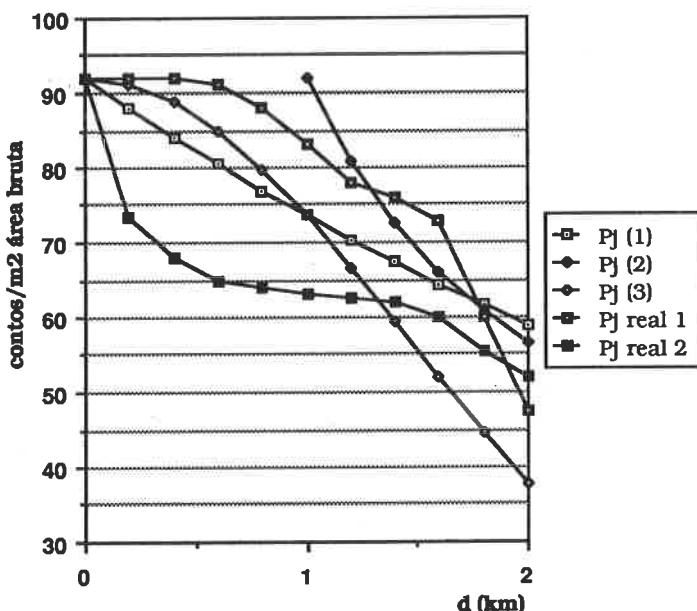
$$P_j = 92 \times e^{-0,223d} \quad (1)$$

$$P_j = 92 \times d^{-0,703} \quad (2)$$

$$P_j = 92 \times e^{-0,223d^2} \quad (3)$$

- foi elaborado o Gráfico 2, onde é bem patente a aproximação dos modelos (1) e (3) à situação real.

Gráfico 2 - Comparação modelos apresentados/situação real na Figueira da Foz



Para finalizar, gostaria de fazer uma referência à necessidade de proceder, em investigações futuras, mais aprofundadas, à calibração dos modelos apresentados.

5. Referências Bibliográficas

- [1] A. Borges Leitão, Aspectos Deontológicos da Avaliação, Encontros sobre Avaliação de Bens Imobiliários, Ordem dos Engenheiros, Lisboa, 1984-85, pgs. 253 - 274
- [2] A.A. Monteiro Alves, Avaliação de Bens Fundiários Agrícolas e Florestais, Encontros sobre Avaliação de Bens Imobiliários, Ordem dos Engenheiros, Lisboa, 1984-85, pgs. 1 - 19
- [3] J.S. Mata Amaral, Terrenos Urbanos e Industriais, Encontros sobre Avaliação de Bens Imobiliários, Ordem dos Engenheiros, Lisboa, 1984-85, pgs. 175 - 201
- [4] A. Nunes da Costa, Construções Urbanas e Industriais, Encontros sobre Avaliação de Bens Imobiliários, Ordem dos Engenheiros, Lisboa, 1984-85, pg. 242
- [5] Adaptado de M.J. Roncon dos Santos, A.J.C. Pereira da Silva, Terrenos e Construções. Urbanos e Industriais, Encontros sobre Avaliação de Bens Imobiliários, Ordem dos Engenheiros, Lisboa, 1984-85, pg. 161 - 173
- [6] Cfr. J.C. Lilata, A. Mendes Baptista, Desenvolvimento Regional. Ordenamento do Território e Rede Urbana, C.I.U.R., Lisboa, sem data
- [7] J.J. Granelle, Espace Urbain et Prix du Sol, Sirey, Paris, 1970, pg. 147
- [8] Cfr. H.W. Richardson, Economía del Urbanismo, Alianza Universidad, Madrid, 1975, pg. 23 e seguintes
- [9] Ibidem [8], pg. 54
- [10] Sobre estas questões, ver, por exemplo: R.J. Gomes, Condicionamentos climáticos da envolvente dos edifícios para habitação, L.N.E.C., Memória nº 181, Lisboa, 1962; V. Olgyay, Design with Climate, Princeton, 1963; M. Twarowski, Soleil et Architecture, Dunod, Paris, 1967
- [11] Para desenvolvimento desta questão, veja-se V. Campos, Algumas notas sobre a edificabilidade, Cadernos Municipais, nº 43, Agosto/Outubro 1987, pgs. 39 - 43
- [12] Cfr. L.A. Perestrelo de Oliveira, O problema das "mais-valias", Encontros sobre Avaliação de Bens Imobiliários, Ordem dos Engenheiros, Lisboa, 1984-85, pgs. 205 - 224
- [13] J.J. Comby, V. Renard, L'impôt foncier, P.U.F., Que sais-je?, Paris, 1985, pg. 64
- [14] Ibidem [4], pg. 245
- [15] Ibidem [13], pg. 66
- [16] F. Neto, A. Bezelga, Estruturas de Custos em Edifícios de Habitacão e conjuntos habitacionais, Caixa Geral de Depósitos, Lisboa, 1983
- [17] A. Bezelga, Edifícios de Habitacão. Caracterização e estimacão técnico-económica, U.T.L.- INCM, Lisboa, 1984
- [18] Ibidem [4], pg. 244

- [19] Ibidem [13], pg. 66
- [20] J. Beaujeu-Garnier, Geografia Urbana, F. C. Gulbenkian, Lisboa, 1983
- [21] Cfr. A. Simões Lopes, Desenvolvimento Regional, F. C. Gulbenkian, Lisboa, 2.ª edição, 1984, pgs. 258-264
- [22] P.-H. Derycke, L'espace urbain, P.U.F., Paris, 1979
- [23] L. Valente de Oliveira, Introdução ao Planeamento da Habitação, Colóquio da Indústria da Construção, 1970
- [24] Citado em Aldo Rossi, A arquitectura da cidade, Cosmos, Lisboa, pg. 224
- [25] Veja-se, para maiores desenvolvimentos, o nº 6 da Revista Sociedade e território, Ano 2, Janeiro 1988
- [26] Os valores máximos de avaliação para efeitos de bonificação foram entretanto modificados. No entanto, decidimos manter os valores que vigoravam no momento em que decorreu o Seminário.
- [27] F. Nunes da Silva, P. Dias Correia, A questão do alojamento e a intervenção municipal: Liberalismo ou participação popular, in [25]
- [28] L. Almeida e Silva, Evolução do papel dos municípios na habitação em Portugal, Seminário sobre "O Papel dos Municípios na Habitação", Viana do Castelo, 1980
- [29] Ibidem [7], pg. 42
- [30] In A. V. Vasconcelos, Economia Urbana, Rés, Porto, 1984, pg. 140
- [31] Cfr. Lusitano dos Santos, Planos de Urbanização para a cidade de Coimbra – O Plano Costa Lobo – Anos 70, Museu Nacional de Machado de Castro, Coimbra, 1982, pgs. 1 e 2 e 35 - 38
- [32] Ibidem [31], pgs. 12 e 13.
- [33] Para uma análise mais detalhada dos factores de desenvolvimento e crescimento urbano da Figueira da Foz, veja-se J.C. Arroteia, Figueira da Foz – A cidade e o mar, CCRC, Coimbra, 1985
- [34] H. Noon, Géographie des Littoraux, P.U.F., Paris, 1972

**Os Instrumentos de Intervenção Económica como Factores
Determinantes no Ordenamento do Território**

J. Santiago Faria*
J. Filomeno Santos *

* CCRC

Infelizmente em Portugal, nas últimas décadas, os princípios de organização espacial são quase inteiramente determinados por objectivos económicos de curto prazo, não tendo em grande conta aspectos sociais, culturais e ambientais.

O ordenamento do território é a expressão espacial das políticas económica, social, cultural e ecológica de toda a sociedade: é esta uma definição Europeia bem aceite em Portugal, mas apenas a nível teórico dado que na prática, tendo presentes as dificuldades em compatibilizar os diferentes objectivos, os resultados são por todos visíveis e conhecidos.

Portugal é um País desordenado; o actual aspecto do território em geral, e o dos meios urbanos em particular, é o espelho daquilo que a população e a administração, sempre de um modo isolado e individualista, faz e aceita mais ou menos conscientemente.

Não tem havido políticas económicas claras e bem expressas, e muito menos objectivos sociais, culturais e ambientais.

Apesar da importância que os aspectos culturais e ambientais têm tido ultimamente, são ainda tomados como subsidiários sobretudo pelas instâncias mais directamente relacionadas com os aspectos económicos.

Desde o tempo do Eng. Duarte Pacheco que não se vislumbra clareza de objectivos sobretudo a nível de intervenção da Administração Central nos meios urbanos. Posso dar como exemplo a cidade de Lisboa que viveu até à pouco tempo dos benefícios de uma política definida há cerca de cinquenta anos.

No caso do ordenamento do território, no seu sentido mais geral, foram nestes últimos trinta anos uma verdadeira catástrofe, expressão espacial de objectivos económicos primários e de curto prazo, que no fundo correspondem a uma ausência de política económica geral, pois que, numa definição correcta de objectivos a atingir e posterior definição de uma política, estão implicitamente contidos conceitos de multidisciplinaridade, consequências secundárias, a médio e a longo prazo, implicações noutras sectores, etc.

Apesar da resposta tentada pela Administração Central, após a revolução de 1974, no âmbito do Ministério da Qualidade de Vida, através de uma legislação válida, promovida pelo então ministro Arq. Pais. Ribeiro Telles, esta tem-se tornado praticamente inoperante, não só pela falta de regulamentação específica, como pela inexistência de penalidades a aplicar em casos de infracção, mas também porque os vários níveis da Administração não se deram conta da sua importância.

Por outro lado, os aspectos culturais têm sido ultimamente preocupação de grande número de associações culturais e de defesa do património no seu sentido mais lato, que têm divulgado e pressionado a opinião pública e a administração para os muitos e graves atentados perpétuados neste campo.

De um modo simplificado, poder-se-á dizer que, é o mundo rural que hoje se apresenta mais desordenado e onde se notam maiores incompatibilidades entre os factores económicos, sócio-culturais e ecológicos: dispersão da construção, destruição de solos agrícolas (quer por abandono, quer por construção legal e ilegal, quer por florestação sem critério), construção em leitos de cheia sobre pequenas linhas de água e em zonas dunares, construção ao longo de estradas e de vias rápidas, etc.

Resumidamente, todo um conjunto de acções descoordenadas que não só representam perigos graves para a segurança da população, como são também crimes ecológicos e inviabilizantes a curto prazo de empreendimentos realizados ou em vias de realização.

A tomada de consciência por certos grupos sociais e órgãos da administração da importância dos factores ecológicos, tem gerado uma luta surda a nível dos órgãos do poder central, da qual não tem resultado acordo nem políticas concertadas.

Em que medida o poder local poderá vir interferir neste processo complexo e em que medida a tributação local se poderá vir a transformar num factor positivamente determinante no ordenamento do território?

Legislação já existe, quer a nível dos Planos Directores Municipais, quer de carácter mais geral dizendo directamente respeito ao ordenamento do território.

Sendo o Plano Director Municipal um documento que definirá as diversas potencialidades dos diferentes tipos de solo, poderá e deverá a tributação local forçar o alcance desses mesmos usos, tributando sobretudo a abstenção, e não os elementos activos já tão sobrecarregados, quer a nível financeiro, quer a nível burocrático (especulação sobre os valores dos solos, taxas de urbanização, áreas de cedência, garantias bancárias, juros de empréstimos, mais valias etc.).

Dentro deste contexto será de propor tributação sobre todo o tipo de solo, independentemente do seu uso actual, mas atendendo às suas reais potencialidades. (Solo agrícola-florestal, solo urbano). Assim, o solo que não tivesse aproveitamento mais de acordo com as suas reais potencialidades e não fosse aproveitado para os fins em vista seria o mais penalizado.

Sendo actualmente a actividade de construção de habitação praticamente conduzida pelo sector privado e, sendo as operações de loteamento uma das componentes essenciais desse processo, a actual legislação cria encargos e custos muito elevados nos empreendimentos que poderão levar à sua não realização.

Esta ideia resulta do facto de actualmente a lei prever taxas de urbanização que contemplam cedências obrigatórias aos municípios das parcelas que constituem praças, arruamentos, passeios e estacionamentos, de áreas livres envolventes de edificações destinadas ao movimento e estar de peões e de equipamento público.

Além destas cedências todas, a legislação exige o pagamento da taxa municipal.

Esta taxa é cobrada pela realização de infraestruturas urbanísticas sem prejuízo das obras de urbanização previstas na operação. Na falta da referida taxa, compensar a Câmara Municipal dos encargos decorrentes da operação de loteamento, com um pagamento em numerário ou com a cedência de lotes constituídos, ou, de terreno fora do prédio a lotear.

Conforme esclarece o articulado dos diferentes diplomas, as referidas taxas ou compensações serão fixadas no REGULAMENTO DA PRÁTICA URBANÍSTICA DO PDM, ou, na sua falta, em Portaria conjunta da Administração Central.

A esmagadora maioria dos municípios está a começar, ou pensar começar, o processo de elaboração dos PDM's, o que significa que face ao vazio das taxas de urbanização, entendeu a Administração que seria necessário a sua regulamentação, fazendo publicar a Portaria 230/85.

A aplicação da citada legislação no domínio das áreas de cedência e contrapartidas financeiras pelos municípios da Zona Centro não é feita de uma maneira uniforme, o que significa que nem todos os municípios aplicam taxas de urbanização sobre operações de loteamento.

Uma breve análise sobre a aplicação da citada portaria, por parte desses municípios, permite concluir entre outros aspectos que:

- na Zona Centro apenas um município dispõe de PDM plenamente eficaz, cujo regulamento da prática urbanística do PDM nada dispõe sobre as taxas de urbanização.

- dos 77 municípios da Zona Centro, menos de 50% tem em vigor e aplicação as taxas de urbanização, na sua maioria com os valores que a citada portaria propõe como valor máximo.

A estrutura do diploma que regula os processos de loteamento, as diferentes classificações de tipos de loteamento e correspondente tramitação, muito dirigida à resolução de situações em grandes centros urbanos (onde a pressão de actividade de construção é maior e os limites urbanos surgem mais claramente definidos) vem a complicar, e, em determinadas situações, transformar-se em autênticas ratoeiras para os municípios, para além de aumentar as dificuldades de apreciação nas Câmaras incluindo aumento de tempos de tramitação de processos que em alguns casos chegam a atingir 10 anos.

A forma como o diploma dos loteamentos define aglomerado urbano, leva a que se force aquele conceito, permitindo, uma maior liberdade de acção por parte das Câmaras Municipais que se traduz na não audiência de entidades estranhas ao município e a sua não dependência aos pareceres daquelas entidades.

Verifica-se no entanto que, esta situação introduz uma distribuição espacial aleatória provocando uma dispersão, que não sendo demasiado grave quando vista caso a caso, o é sem dúvida, se se pensar na infraestruturação de toda aquelas áreas afastadas entre si e do centro urbano, obrigando ao prolongamento das redes de água, dos colectores de esgotos, das vias de acesso, dos transportes públicos, da recolha de lixo e sua manutenção, no que se refere às infraestruturas básicas, para além das necessidades e carências de equipamentos que esta nova população passa a ter.

Torna-se pois urgente que os municípios assumam, face a esta situação complexa, uma óptica de planeamento dinâmico, que passará na ausência de uma verdadeira política de solos à escala municipal e de planos aprovados plenamente eficazes, pela adopção de estratégias, como o recurso ao planeamento de Áreas de Desenvolvimento Urbano Prioritário (ADUP's) e de Áreas de Construção Prioritária (ACP's).

CONCLUSÕES

- 1 - É importante reflectir sobre as potencialidades e qualidade dos serviços prestados pelas infraestruturas e equipamentos (existentes e previstos) no quadro geral da economia local/regional/nacional.

Uma utilização mais intensiva, coordenada e racional dos vários equipamentos e infra-estruturas permitirá realizar economias nos investimentos, assim como na exploração, donde a possibilidade de baixarem os custos sociais;

2 - A utilização do solo urbano e dos investimentos público e privado deve ser enquadrada numa perspectiva local/regional/nacional, pois que só a intervenção correctora do Estado e o controle do solo urbano pelos Municípios permitirá modelar acertadamente o tipo estrutural de desenvolvimento;

3 - Definição, clara, dos responsáveis pelos vários níveis de planeamento;

Há que ter em conta que é indispensável, a colaboração e participação entre todos os técnicos, representantes eleitos das comunidades interessadas e população;

4 - A aplicação de taxas de urbanização depende da vontade dos Municípios;

5 - O controle do solo urbano pelo Município é condição básica indispensável para a reorganização e reestruturação do planeamento integrado;

6 - Processos mais expeditos para a apreciação das operações de loteamento (basta cumprir-se os prazos);

7 - A aplicação das taxas municipais pela realização de infraestruturas urbanísticas em relação à iniciativa privada deve ser feita de forma cautelosa e diferenciada, consoante se trate de loteamento segundo a forma de processo simples, ordinário ou especial.

Deve ainda ter-se em conta que a transferência das taxas de urbanização e dos encargos para a iniciativa privada poderá conduzir ao seu estrangulamento, que significa que o empreendimento não se realiza;

8 - A legislação sobre loteamento urbanos pressupõe a existência de Planos Municipais de Ordenamento do Território, aprovados e plenamente eficazes, nomeadamente Planos de Urbanização, Planos de Pormenor e Planos Directores Municipais;

9 - A existência de tributação fiscal sobre solo urbano expectante.

O Cadastro da Propriedade Rústica em Portugal

Rui Gallano Barata Pinto*

* Instituto Geográfico e Cadastral

Introdução

O uso da cartografia e sobretudo da cartografia cadastral - traduzida sempre através de escalas grandes - é uma ferramenta administrativa indispensável para a gestão cotidiana dos problemas do território.

O emparcelamento, o repovoamento florestal, a gestão das bacias hidrográficas, as concessões mineiras, a linha de costa - para definição do direito público marítimo - e a divisão administrativa, são outros tantos benefícios que a cartografia cadastral nos traz com repercussões muito significativas no Todo Nacional.

Desde os tempos remotos em que a propriedade passou a ser titulada, que o cadastro passou a ser tido como fonte de receita indispensável para a governação dos povos. Ficou célebre a resposta de um imperador romano a um tribuno quando este o interpelou como seria possível administrar império tão vasto:

- "com um bom cadastro e bom senso, administra-se qualquer território".

Na grande maioria dos países e nos inícios duma industrialização modesta, a contribuição predial rústica era a grande - para não dizer única - fonte de rendimentos. E a aceitação desta carga processava-se gradualmente, à medida que o contribuinte compreendia a sua finalidade e reconhecia equidade no seu lançamento.

Não possuindo nós estatísticas que permitam garantir esta suposição, apontamos o exemplo da Itália: em 1864, o imposto sobre a propriedade rústica era de 120 milhões de liras o que para um total de 577 milhões representava um contributo de 21%.

Estamos certos ao supor que, com a explosão das actividades industrial, comercial e predial urbana para fins lucrativos, os responsáveis da época já esperavam que a percentagem diminuiria grandemente e que não poderiam contar ter na propriedade rústica uma fonte inesgotável de rendimentos sempre crescentes.

Na verdade, 20 anos depois, os números apresentavam-se já como 125 e 1413 milhões, respectivamente, a que correspondia um contributo de somente 11%.

Apesar de números como estes deverem ter sido recolhidos e esperados em muitos países, podemos dizer que em todos eles o cadastro geométrico se sobrelevou, apesar dos custos, a todos os outros e não cessou de se expandir. Isto leva a admitir que outras razões se reconheciam a fazer impor a escolha e o propósito.

E, mesmo hoje, quando a percentagem deve ser diminuta se a encararmos em termos relativos, os países novos seguem sem hesitações na esteira dos mais experimentados neste campo de acção.

Ora isto acontece porque desde há muito se reconheceu que a finalidade fiscal é, entre todas as possíveis, uma das menos influentes.

O cadastro geométrico é um registo estatístico integral de todos os parâmetros físicos e jurídicos ligados à propriedade rural.

Os homens, que em todos os países se têm ocupado da ciência do cadastro, concordam nos seguintes princípios:

- a) Que o Cadastro não pode, nem deve por forma alguma limitar-se a servir de base à repartição da contribuição: que esta deve ser, sem dúvida, uma das suas aplicações porém não a única nem a principal;
- b) Que o Cadastro deve ser a grande planta do país, a descrição da sua propriedade predial, o inventário do valor dos seus produtos, o tombo dos títulos dos seus proprietários e a base do seu desenvolvimento económico e social.

Assim, nos países, como o nosso, em que não há uma planta geral em grande escala, ganhar-se-á bastante, obtendo-a ao mesmo tempo que se levantam as plantas cadastrais.

As vantagens que um cadastro assim organizado deve produzir são incalculáveis.

E seria fastidioso referir as opiniões emitidas pelos diversos especialistas ou pessoas que se obrigaram a prestar informações sobre a matéria no decurso dos tempos.

Como se faz o Cadastro Rústico em Portugal

Os proprietários são avisados com a devida antecedência, por editais e outros meios de comunicação, da obrigatoriedade de demarcação dos seus prédios nos municípios onde se vão realizar operações cadastrais.

Faz-se larga divulgação das regras a que deve obedecer esta demarcação. Os limites dos territórios administrativos - freguesias e concelhos -, depois de reconhecidos, são também demarcados.

A planta cadastral que resulta de levantamento, qualquer que seja o método utilizado, é necessariamente dividida em folhas por critérios apenas geométricos, o que apresenta inconvenientes em relação à identificação dos prédios nela apresentados, que deve ser fácil e sem conduzir a erros no futuro.

Para evitar estes inconvenientes, faz-se o seccionamento da planta obtida no levantamento de modo a que os limites desta nova divisão acompanhem sempre estremas de prédios e das freguesias, obtendo-se assim as denominadas secções cadastrais.

No desenho das secções cadastrais elimina-se a representação altimétrica. Em cada freguesia, as respectivas secções são designadas por letras, ou grupos de letras, caso seja necessário. Os prédios de cada secção são numerados seguidamente.

No caso de um prédio ser objecto de divisão, qualquer que seja o motivo, o seu número é suprimido e nunca mais utilizado, e aos prédios que dele resultarem são atribuídos os números a seguir ao último da sua secção. Assim, cada prédio fica perfeita e univocamente individualizado, tanto nos documentos cadastrais como, posteriormente, nas escrituras notariais e no registo predial.

Para identificar um prédio basta, por este modo, apenas indicar: Concelho, Freguesia, Secção e Número.

Na avaliação do rendimento fundiário dos prédios rústicos utiliza-se o método da avaliação indirecta, que tecnicamente se denomina "avaliação por

classes e tarifas", por conduzir a resultados mais uniformes, por menos subjectivos, e de ser de rápida execução.

Para este efeito, faz-se, previamente, em cada freguesia um reconhecimento das qualidades culturais, de interesse económico, nela existentes e das distintas classes de rendimento de cada uma. Calcula-se depois o seu rendimento líquido fundiário referido ao hectare - Tarifa.

Este procedimento conduz na prática à elaboração dos Quadros de Qualificação e Classificação e dos Quadros de Tarifas.

Obtidos os Quadros de Qualificação e Classificação, procede-se à distribuição parcelar, que consiste em identificar os terrenos que correspondem às diferentes classes de cultura consideradas na respectiva freguesia - obtendo-se, por este modo, as parcelas cadastrais - e em representar os seus limites nas secções.

Como se comprehende, no mesmo prédio pode existir mais de uma parcela com a mesma qualidade e classe, desde que não sejam contíguas.

As parcelas de cada prédio recebem números seguidos independentes dos que correspondem a outros prédios.

Para identificar as parcelas nas secções, usa-se, simbolicamente, uma "fracção", cujo "numerador" é o número da parcela e o "denominador" o número do respectivo prédio.

A qualidade cultural das parcelas é indicada nas secções por símbolos alfabeticos.

As operações de avaliação cadastral estão a cargo de engenheiros agrónomos e silvicultores e de engenheiros técnicos agrários.

As áreas das parcelas e dos prédios são medidas segundo os seus limites nas secções.

A partir dos elementos obtidos, registos no campo e áreas medidas em gabinete, são elaboradas as fichas de prédio.

A cada prédio corresponde uma ficha onde se regista, além da sua identificação - concelho, freguesia, secção, número - o nome e residência do proprietário e a área, qualidade e classe de cada uma das suas parcelas, hoje acrescido do número de contribuinte para efeitos informáticos.

Estes elementos são depois inscritos em registo magnético, para permitir o seu uso em computador no cálculo e lançamento da contribuição predial. Terminados os trabalhos de campo e de gabinete, e antes da execução do referido registo magnético, o Cadastro de cada concelho é posto em reclamação perante os proprietários, por editais, avisos ou outros meios de comunicação.

Todavia, depois de concluída a distribuição parcelar, os proprietários são convocados, um por um, para tomarem conhecimento dos elementos obtidos.

Para apoio dos serviços do I.G.C. na execução do cadastro e para defesa dos interesses dos proprietários, são constituídas as juntas cadastrais do concelho, e até 1980 também de freguesia, com representação maioritária dos interesses locais, e que só dependem administrativamente do I.G.C.. Na cúpula desta estrutura existe o Conselho de Cadastro, em que estão representados diversos organismos com actividades relacionadas ou interessadas no Cadastro, e que julga em última instância as reclamações que lhe forem apresentadas e, obrigatoriamente, sempre os resultados expressos nos Quadros de Qualificação e Classificação e nos Quadros de Tarifas.

O Cadastro e o seu valor jurídico

Quando da elaboração do Cadastro atende-se apenas a situações de facto, isto é, sem recurso a prova documental, embora com reserva de todos os direitos.

Para atender a situações de litigio que possam surgir, no que respeita aos limites ou à posse dos prédios a cadastrar, existem, na respectiva legislação, normas sobre as decisões a tomar nestes casos, com carácter provisório, que permitem que os trabalhos cadastrais prossigam sem se ter de aguardar a sua resolução judicial, normalmente morosa.

É evidente que o cadastro assim elaborado não é um cadastro jurídico, embora já constitua uma presunção de direito, dada a publicidade de que é rodeado.

Contudo, todas as alterações posteriores, no âmbito da sua conservação, têm de ser obrigatoriamente baseadas em escrituras notariais ou outros actos com valor jurídico.

Os cuidados postos na elaboração do cadastro, nomeadamente a convocação de proprietários e a sua pública reclamação, embora este seja baseado inicialmente em situações de facto, e as regras seguidas na sua conservação, permitem que os registos cadastrais adquiram no decorrer do tempo valor jurídico, constituindo uma forte presunção de direito, como tem sido reconhecido pelos tribunais na resolução de casos litigiosos.

Por isso, no Registo Predial, que é fundamentado em provas documentais, no caso de um proprietário não possuir documentos sobre a posse de um prédio, é permitido que o possa registar em seu nome, desde que esteja inscrito no Cadastro como seu proprietário e que prove, por simples testemunho, que está na posse pacífica e pública, há mais de 10 anos, no caso de ser de boa-fé e de 15 anos, sendo de má-fé.

Activação dos trabalhos a partir de 1980

Dada uma ideia sobre as frases de execução do cadastro rústico em Portugal, vejamos a sua evolução após 1980, altura em que tomamos posse do lugar de Director-Geral do Instituto Geográfico e Cadastral. Depois de uma análise crítica da situação, foi resolvido imprimir celeridade aos trabalhos cadastrais, tanto no que respeita à elaboração da base topo-cadastral, como na avaliação da propriedade. Com este intuito, equipou-se o Instituto com a mais moderna aparelhagem, especialmente no campo da fotogrametria e da informática, ao mesmo tempo que se passaram a adoptar novos processos de trabalho e se fizeram alterações à legislação que rege a organização da matriz cadastral da propriedade rústica. A lei orgânica que então se elaborou contemplava as medidas que se impunham para o efeito, com destaque para a Escola de Formação e Aperfeiçoamento e a abertura das Delegações Regionais.

No que respeita à base topo cadastral, a elaboração da planta cadastral por meios clássicos está a ser substituída por ortofotomapas. O uso destes ortofotomapas na definição geométrica da propriedade e na distribuição parcelar,

CADASTRO GEOMÉTRICO

PASSADO	PRESENTE	FUTURO
CADASTRO GEOMÉTRICO DE PRECISÃO	CADASTRO INVENTARIAL E FISCAL	CADASTRO INVENTARIAL E FISCAL
Fotogrametria	Fotogrametria	Fotogrametria
— Compensação por fiadas com apoio fotogramétrico denso.	— Compensação por blocos com redução acentuada de apoio fotogramétrico.	— Idem
— Restituição planimétrica e altimétrica.	— Digitalização da altimetria.	
Delimitação e demarcação administrativas	Delimitação e demarcação administrativas	Delimitação e demarcação administrativas
— Execução pelo I.G.C. a solicitação das autarquias.	— Idem	— Execução por peritos cadastrais.
— Coordenação de M. F.		
Adensamento da rede geodésica	Adensamento da rede geodésica	Adensamento da rede geodésica
— Reconhecimento, colocação e coordenação de marcos T. C.	— Dispensável	— Dispensável
Processo cadastral	Processo cadastral	Processo cadastral
— Reconhecimento sobre fotografia ampliada ou fotocópia de folha restituída.	— Reconhecimento sobre ortofotomapas.	— Utilização intensiva dos meios de comunicação social para aceleração da demarcação predial.
— Completamento predominantemente analítico.	— Completamento muito reduzido (métodos gráficos).	— Idem
— Cálculo de vértices de triangulação auxiliar e de estações de levantamento.	— Inexistente	— Inexistente
— Implantação e desenho sobre folhas restituídas (matriz cadastral).	— Matriz cadastral: ortofotomapas (prova de campo) com a informação cadastral.	— Idem
— Desenho de secções cadastrais com a representação da informação cadastral e respectiva base cartográfica.	— Desenho muito simplificado de secções cadastrais com representação exclusiva de informação cadastral.	— Idem

CADASTRO AGRONÓMICO

	PASSADO	PRESENTE	FUTURO
	BASE DE TRABALHO- -SECÇÃO	BASE DE TRABALHO- -ORTOFOTOMAPA	BASE DE TRABALHO- -ORTOFOTOMAPAS
Organismos	Junta Cadastral de Freguesia (com poder de reclamação)	Suprimida	Suprimida
	Junta Cadastral Concelhia-7 membros	5 membros; vogais têm poder de reclamação	Junta Cadastral de Regiões Homogéneas
	Serviços técnicos da Repartição do Cadastro	Conselho Técnico de Avaliação	Idem — maior responsabilização
	Conselho de Cadastro-11 membros	13 membros	Idem
	Quadros de Qualificação e Classificação e de Tarifas Separados	Quadros conjuntos por concelho (individualizados por freguesias)	Quadros por regiões homogéneas — com simplificação
	Reconhecimento cadastral-parcelas-tipo	Reconhecimento facilitado pelo ortofotomapas	Idem
	Distribuição parcelar	Maior rigor e simplificação pela foto-interpretação	Idem
	Primeira convocação de proprietários	Convocação única de proprietários	Reclamação convocada (operação única) (Prazos de resolução fixados)
	Segunda convocação de proprietários		
	Preparação para reclamação; Medição de áreas	Utilização de planímetros digitais e de mesas digitalizadoras	
	Reclamação cadastral	Reclamação por concelho ou freguesia	
	Alterações após reclamação	Alterações imediatas após reclamação	Idem
	Revisão final após reclamação	Operações simplificadas pela acção do C.I.G.C. (índice de proprietários)	Idem
	Digitação e envio à D. G. C. I.	Idem — maior rapidez e envio ao I. Inf.	Idem
	Resolução de processos de reclamação cadastral	Idem	Resolução pelos Peritos Cadastrais
	Legislação de 1926 e 1947	Algumas simplificações e inovações em 1982	Revisão para simplificação de acções (legislação a publicar)
	Meios de comunicação — editais	Por editais e imprensa local	Televisão, rádio e imprensa local

permite um trabalho muito mais rápido e com maior rigor, já que todo o pormenor existente no terreno pode ser identificado, permitindo um traçado dos limites da parcela com maior exactidão.

No aspecto legal e no que se refere à estimativa dos rendimentos fundiários unitários, foram publicadas novas disposições que permitem a organização dos Quadros de Qualificação e Classificação e dos Quadros de Tarifas por Regiões Homogéneas, que podem abranger vários concelhos, assim como a apresentação das contas de cultura por grupos de factores, em vez da explicitação minuciosa e até excessiva de todas as operações culturais. Estas disposições legais vêm permitir uma maior rapidez nos trabalhos, ainda que exijam um reconhecimento da zona mais lato, uma maior soma de conhecimentos dos técnicos e um maior sentido crítico.

Outra legislação, no entanto, mereceu a nossa atenção, dada a sua desactualização (a maior parte provinha de 1926).

Assim, foram publicados os Decretos-Leis nºs 138/81 de 30 de Maio, 143/82 de 26 de Abril e 154/82 de 5 de Maio.

Elaborou-se ainda um projecto de Decreto-Lei para a criação dos peritos cadastrais, figura existente em todos os países com cadastro, e que podem e devem desempenhar acção importantíssima no desenvolvimento cadastral, sobretudo no campo da conservação. Aguarda-se há 5 anos a sua publicação.

Não quero também deixar de me referir aqui à publicação do Decreto Regulamentar nº 48/83, de 14 de Junho, sobre Actividades Fotográficas e Cartográficas para Fins Civis, o qual veio preencher uma preocupante lacuna, no âmbito do sector daquelas actividades.

As potencialidades e méritos dos elementos cadastrais

Os elementos cadastrais permitem analisar a economia da propriedade rústica,

- na sua estrutura
- na sua repartição
- no seu modo de usufruição

- na distribuição das culturas
- no sistema de exploração adoptado nas várias regiões
- no cálculo de produtividade e rendimentos.

Enumeremos as vantagens resultantes

1 - De ordem científica, técnica e histórica

- a) - O desenvolvimento ou aperfeiçoamento dos trabalhos da rede geodésica e contribuir para investigações sobre a métrica e a física do Globo que hoje constitui preocupação de todo o mundo civilizado;
- b) - Por exigir o adensamento das redes de apoio dum País, contribui, grandemente, na rápida execução das cartas em grandes escalas para fins específicos (cartas hidrográficas, dos aglomerados urbanos, das grandes vias de comunicação terrestres e fluviais, cartas agrícolas, da distribuição das culturas, geológicas, etc.);
- c) - Por redução à escala 1 : 10 000 das plantas topográfico-cadastrais, vai-se obtendo uma Carta Topográfica geral do País nesta escala, que constitui a base da produção das outras séries cartográficas, quer as gerais a cargo do Instituto Geográfico, quer as temáticas que os departamentos especializados elaboram sobre aquelas;
- d) - Permite estudos que esclareçam sobre o tombo da propriedade rústica e sua evolução histórica no que se refere ao desmembramento, e à reunião das partes;
- e) - Constitui um inesgotável manancial de elementos estatísticos, permitindo elaborar estudos de economia rural esclarecedores das melhores formas de estruturação, dimensionamento, distribuição de culturas, sistemas de exploração e de usufruição com vistas às boas produtividades e rendimentos;
- f) - Colabora na elaboração de estudos filiológicos, permitindo organizar reportórios ou dicionários de topónimos, vocábulos agrícolas, silvícolas e pecuários regionais ou gerais de inquestionável valor informativo e histórico;

- g) - Fornece valiosos elementos para a elaboração das cartas temáticas (geológicas, fisiográficas, ecológicas, etc.); facilita as perquisas arqueológicas e o seu planeamento e é base indispensável dos estudos relacionados com o ambiente;
- h) - Pela conservação do cadastro assegura automaticamente a revisão e actualização da Cartografia, base fundamental para o desenvolvimento regional e local.

2 - De ordem jurídica

- a) - Permite a titulação da propriedade rústica em condições de precisão inexcedíveis;
- b) - Esclarece, saneia ou dilui grandemente as demandas sobre o domínio e limites de prédios; permite aos tribunais uma sentença mais fácil e rápida nos pleitos ocorridos;
- c) - Possibilita um fácil registo dos prédios e colabora com sucesso nas funções das Conservatórias respectivas;
- d) - Simplifica os problemas de transmissão e partilhas, pelas facilidades que oferece à divisão e à determinação de rendimentos dos prédios ou parcelas;
- e) - Permite a criação de provas categóricas e insofismáveis do direito de propriedade;
- f) - Permite o restauro seguro das estremas desaparecidas por causas naturais ou de guerras.

3 - De ordem fiscal

- a) - Monta em termos irrepreensíveis os serviços da tributação fundiária, tornando moral, justa e equitativa a contribuição predial rústica;

- b) - Acaba com a determinação empírica e heterogénea dos rendimentos da propriedade;
- c) - Permite a fixação uniforme, em todo o País, de taxas fiscais a incidir sobre os rendimentos da propriedade;
- d) - Permite uma fácil detecção dos enganos e erros nas declarações relativas a áreas cultivadas e a produções a apresentar pelos proprietários e empresários;
- e) - Determina custos de produção e rendimentos agrícolas;
- f) - Disciplina a demarcação dos prédios e assegura a inalterabilidade das estremas;
- g) - Elimina, de uma vez para sempre, as incertezas e inexactidões das matrizes meramente descritivas;
- h) - Permite a definição de zonas que, por efeito de sinistros, devam ser isentas, temporariamente, da contribuição predial;
- i) - Realiza o cadastro das habitações rurais e das dependências agrícolas;
- j) - Permite determinar, rigorosamente, a área de incultos e baldios de maneira a facilitar o estudo da sua reestruturação agrícola com benefício para o Estado e para novos proprietários;
- k) - Regista a área exacta dos incultos não susceptíveis de cultura.

4 - De ordem económica e estatística

- a) - Fornece fundamento para o alargamento sucessivo do âmbito dos estudos económico-agrários: zona, freguesia, concelho, distrito ou regiões;
- b) - Determina custos de produção que permitem escolher a mais racional linha de rumo dentro de economia agrária;

- c) - Possibilita o cálculo das percentagens das despesas sobre as receitas, dos rendimentos líquidos, das rendas fundiárias, dos lucros de exploração das diferentes culturas, etc.;
- d) - Informa sobre os custos de transformação de alguns produtos primários nos seus derivados mais comerciáveis;
- e) - Estabelece os rendimentos a atribuir às diferentes dependências agrícolas;
- f) - A caderneta predial, constitui um título que facilita toda a espécie de operações de crédito agrícola, venda, troca, etc.;
- g) - Permite uma previsão da produção agrícola, suficientemente completa e válida;
- h) - Possibilita a orientação de inquéritos directos e gerais que informem e decidam a orientação das obras de fomento indispensáveis ao progresso do País;
- i) - Os elementos cadastrais são também um manancial quase inesgotável para apuramentos estatísticos, com interesse nos diversos ramos da economia agrária. Senão, vejamos:

No aspecto da produção agrícola

- 1) Permite o cálculo e previsão anual, no montante dos produtos brutos, principais e secundários, das diferentes culturas, referidos a quaisquer zonas;
- 2) Permite estimar a produção arbórea, por pé, por hectare, por propriedade, etc.;
- 3) Permite determinar com facilidade os valores das operações culturais efectuados pelo gado (cabeça ou junta) e por maquinismos empregados na exploração;

- 4) Fornece elementos que permitem estimar os montantes das produções agrícolas e pecuárias.

No aspecto da cultura da terra

- 5) Contém elementos suficientes para o cálculo da mão de obra a empregar nas diferentes operações culturais;
- 6) Permite o cálculo do número de horas de trabalho de máquinas (ou geiras de gado) a empregar nas diferentes culturas;
- 7) Permite determinar o quantitativo de adubos a empregar em cada cultura;
- 8) Permite estimar o montante de sementes, pesticidas, insecticidas, consumidos ou a empregar, nas diversas culturas;
- 9) Fornece elementos para a valorização racional das construções (habitações e dependências agrícolas);
- 10) Facilita o cálculo das quantidades de água a empregar nas culturas regadas e, também, da valorização consequente;
- 11) Permite estimar, em bases sólidas, o quantitativo do capital necessário à exploração;
- 12) Torna fácil a determinação dos rendimentos líquidos referentes a cada cultura;
- 13) Dá elementos para a determinação de tempos-padrões de trabalho humano, de gado ou de máquinas;
- 14) Para uma dada região, ou mesmo para o País, evidencia a distribuição das diferentes espécies e variedades de plantas mais vulgarmente cultivadas;

No aspecto de estatística social

- 15) Permite estimar o quantitativo dos salários empregados nas diversas culturas de um prédio ou exploração e referenciar o seu valor a qualquer período de tempo.
- 16) Indica a distribuição das jornas ao longo dos vários períodos do ano, podendo relacionar essa distribuição com as correntes de emigração e imigração. Os períodos em referência podem ser: as estações, as épocas dos alqueives, sementeiras, mondais, colheitas, podas, etc.;
- 17) Permite o estudo da distribuição dos prédios segundo o tipo de exploração - conta própria, arrendamento, parceria, misto, etc.;
- 18) Possibilita o conhecimento fácil do número de proprietários existentes numa dada região;
- 19) Para cada zona, possibilita o conhecimento do número de prédios perfeitos e imperfeitos, e dentro destes os que estão sujeitos a usufruto, foros, pensões, quinhões, etc.;
- 20) Permite estudar a distribuição predial segundo classes de área;
- 21) Fornece os elementos necessários para se poder determinar o número de prédios existentes numa dada região;
- 22) Mostra as modalidades em que se prestam os trabalhos agrícolas, jorna, empreitada, ao ano, etc. e se remuneram (em moeda, em gêneros, por troca de trabalhos, etc.);
- 23) Permite calcular as áreas de terrenos não cultivados, ou não susceptíveis de cultura, existentes em cada prédio ou numa dada zona;
- 24) Mostra a área efectivamente ocupada por cursos de água, estradas, caminhos largos, campos de jogos, parques de recreio, caminhos de ferro, etc.;

- 25) Permite distribuir a superfície cultivada, por classes de produtividade, e por culturas;
- 26) Permite determinar o número de cabeças de gado que é possível manter, num prédio ou numa exploração.

5 - De ordem política e social

- a) - Permite ao Estado estudar forma de intervenção no sentido de regular, estimulando ou contrariando, determinadas modalidades de aproveitamento do solo agrícola; promover a sua melhoria técnica, organizar e orientar a circulação e repartição dos seus produtos; elaborar uma reforma agrária;
- b) - Por força de conseguir equidade nas imposições sobre a terra, na moralização dos impostos, elimina ou atenua descrenças ou desconfianças conseguindo uma aceitação generalizada perante uma exigência que reconhecem ser uma necessidade do Estado para promover empreendimentos de interesse social;
- c) - Permite conseguirem-se as mais correctas políticas de fomento, florestal, hidro-agrícola, melhoramentos rurais, colonização e povoamento e um bom delineamento das vias de comunicação;
- d) - Facilita a delimitação e demarcação rigorosas das circunscrições administrativas possibilitando o poder perpetuar o delineamento original, evitando os amiudados conflitos entre povos vizinhos;
- e) - Permite estudar os inconvenientes advinientes dos latifúndios e minifúndios sugerindo a melhor forma de emparcelamento. A partir de um esclarecimento conveniente, prepara-se a mentalidade das pessoas para as necessidades do emparcelamento e para o risco nulo que corre a integridade de cada um dos constituintes, por força do retorno à situação original;
- f) - Possibilita a determinação dos custos de produção e rendimentos agrícolas;

- g) - Elimina as incertezas e inexactidões que são frequentes quando se utilizam matrizes meramente descritivas;
- h) - Permite a inventariação e definição de zonas que, por via de cataclismos (tremores de terra, inundações, enxurradas, vendavais, geadas, granizadas, etc.) devam ser isentadas temporariamente da sujeição ao imposto;
- i) - Permite inventariar as habitações rurais, bem como as dependências agrícolas;
- j) - Permite determinar com todo o rigor possível a área de incultos e baldios, de maneira a facilitar o estudo da sua reestruturação agrícola com os benefícios para os particulares e para o Estado;
- k) - Permite inventariar as zonas de interesse social, bem como as suas áreas (vias de comunicação, cursos de água, portos, campos de jogos, parques de recreio e jardins) sobre os quais não incide tributação;
- l) - Permite o estudo da forma como a população se fixa e se desenvolve;
- m) - Permite valores para expropriações e estudos destinados a desenvolvimentos urbanos, vias de comunicação, captações de água, barragens, etc..

A Determinação do Rendimento Fundiário

Alfredo Serras Mendes*
Dimas Augusto Dias Veigas *

* Instituto Geográfico e Cadastral

INTRODUÇÃO

O imposto predial rústico ocupa desde há longos anos um lugar à parte na tributação fiscal.

A terra foi até há bem pouco tempo o principal recurso produtivo disponível e como tal sobre ela recaíram os primeiros impostos, inicialmente em espécie e posteriormente sob a forma de dinheiro; a terra sustentou assim muitas civilizações já desaparecidas e preparou a nossa para a entrada na era industrial.

Hoje, contudo, já não se poderá dizer que este imposto ocupe uma grande relevância no contexto das receitas fiscais totais de qualquer país. A sua importância tem vindo a diminuir gradualmente e tanto mais quanto mais industrializado é o país.

Podemos verificar a sua evolução no contexto geral da tributação no quadro a seguir, entre os anos de 1900 e 1977, para os Estados Unidos, Grã-Bretanha, Japão, França e Alemanha.

Mas apesar da sua relativa subalternidade na tributação global nos países desenvolvidos, ele continua, no entanto, a ocupar um lugar de importância fundamental nas receitas fiscais das administrações locais, sendo de apontar o caso dos Estados Unidos, onde em 1982 as receitas provenientes da predial rústica e urbana representaram cerca de 80% das receitas totais.

Assim e em nosso entender a tributação rústica representa para as autarquias a possibilidade de estas se financiarem adequadamente, na perspectiva de um desenvolvimento local rápido e seguro.

Este será talvez o principal objectivo que à primeira vista se pode divisar na tributação rústica, no entanto e actualmente este imposto terá subjacente outros argumentos que nos parece não serem de menosprezar mas a que em Portugal se tem dado muito pouca importância.

Estamos, por exemplo, a pensar em medidas de política agrícola como a moralização da actividade agrícola.

Um imposto criteriosamente aplicado poderá perseguir um objectivo de incitamento à optimização da capacidade produtiva dos solos e das culturas, convidar à urbanização de terrenos ou, pelo contrário, favorecer a sua manutenção na

QUADRO N° 1

	1900	1920	1950	1965	1970	1975	1977
E.U.A	51,4	44,0	14,4	16,2	15,0	15,1	15,0
G.Bretanha	30,0	19,1	8,4	13,3	11,2	13,5	13,2
Japão	29,5	6,8	7,4	6,6	5,8	8,2	8,2
França	11,6	5,8	2,2	3,0	2,4	2,3	2,9
Alemanha	8,3	19,9	5,6	2,0	1,7	1,7	1,8

Fonte: Guigou (Jean-Louis) et Legrand (Jean Marc), Fiscalité Foncière. Analyse comparée des pays de l'OCDE, Paris, 1983.

na agricultura, podendo ainda obrigar o proprietário a vender a terra desde que não a explore ou, pelo contrário, a mantê-la abandonada se os impostos forem suficientemente baixos.

A tributação sobre a propriedade rústica ocupa assim também um papel fundamental no desenvolvimento e equilíbrio infra-estrutural de qualquer país.

AS BASES DO IMPOSTO PREDIAL RUSTICO

Como se sabe existem em Portugal dois organismos encarregados da avaliação predial rústica - A Direcção Geral das Contribuições e Impostos do Ministério das Finanças e o Instituto Geográfico e Cadastral do Ministério do Planeamento.

Actualmente nos dois organismos a estimativa dos valores é feita por método indirecto com a definição de quadros de qualificação, classificação e de tarifas que servem de apoio à determinação da matéria colectável.

A diferença entre ambos reside no facto de no I.G.C. a avaliação se processar sobre uma planta cadastral a escala adequada para a respectiva região ou para o tipo de propriedade mais comum, enquanto que na Direcção Geral da Contribuição e Impostos essa avaliação é mais simples, realizando-se por medição à fita ou a passo com os consequentes erros inerentes a este processo avaliatório.

Poderá assim afirmar-se que à avaliação de tipo descritivo realizada pela D.G.C.I., o I.G.C. contrapõe, apesar da maior morosidadeposta na execução e dos implícitos custos acrescidos, uma avaliação utilizando o rigor do cadastro geométrico da propriedade rústica.

E, sabemos que sendo o imposto predial rústico uma das mais importantes fontes de receita das regiões rurais, como é importante para as populações aí residentes o sentirem que a Administração Pública se esforça para tentar eliminar ao máximo qualquer injusto processo de auto-estimação. Daí, a grande necessidade de processar a avaliação predial rústica sobre o dito cadastro geométrico.

De referir contudo, que os maiores custos que normalmente são atribuídos à determinação da matéria colectável no âmbito do I.G.C., nem sempre correspondem à verdade, sendo mais correcto afirmar que todos os números que se ouvem correctamente criticar, se encontram nitidamente inflacionados.

Deste modo, e para uma explicação ainda sucinta do tema, convirá frisar o seguinte: tem sido norma no nosso país confundir o cadastro com a avaliação predial rústica e vice-versa e, portanto, tomarem-se os custos pelo todo. Ora, a realidade é bem outra como a seguir tentaremos explicar.

Com esse intuito, vamos recorrer à ajuda de Paes Clemente que no Boletim do I.G.C., volume IV de 1960, afirmava, - Já em 1911, quando a República dava os primeiros passos, Brito Camacho e José Relvas apresentaram na então Assembleia Nacional Constituinte uma proposta de lei, onde se podia ler que o cadastro seria parcelar e uniforme e feito por freguesias. E, segundo o seu artigo 1º, destinava-se:

- a) - À identificação da propriedade imobiliária rústica.
- b) - Ao lançamento da contribuição predial rústica.
- c) - À remodelação do regime da propriedade predial rústica.
- d) - Ao levantamento da carta em grande escala do país.

Podia ainda ler-se no artigo nº 5 da referida proposta que a administração geral do cadastro prestaria, "o seu concurso aos proprietários que quisessem aproveitar as garantias de segurança e economia que as operações de delimitação e de marcação lhes ofereciam para as suas demarcações particulares e para o seu trabalho de emparcelamento".

Depois de várias outras propostas fracassadas, era publicado em Dezembro de 1921, o decreto nº 7 873 que criava junto da Direcção Geral das Contribuições e Impostos o serviço do cadastro rural geométrico, que embora já não se destinasse a servir de base à carta geral do país em grande escala, consignava, no entanto, tudo o que já se encontrava exposto na primeira proposta de 1911.

Actualmente o cadastro desempenha por obrigação um papel importantíssimo na correcção de assimetrias regionais, revelando-se como instrumento imprescindível ao desenvolvimento político económico e social do país, de acordo com os múltiplos usos que a sua utilização permite e de que podemos genericamente destacar:

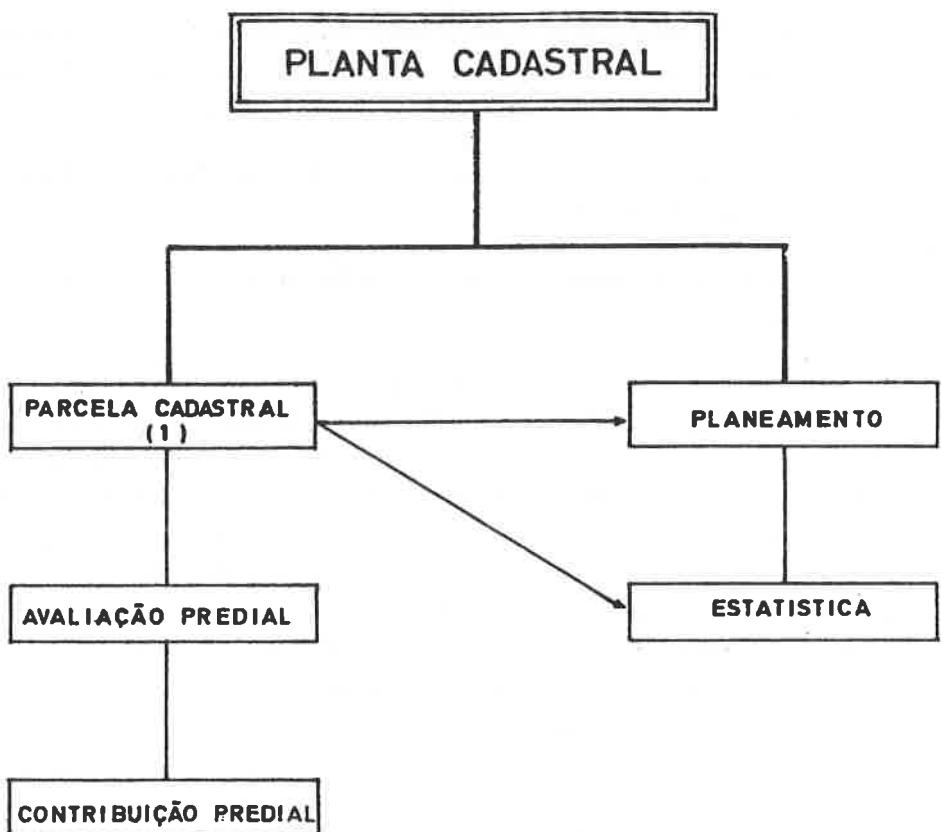
- Lançamento da contribuição predial rústica
- Avaliações para tribunais, seguros ou simples transações
- Planificação regional e sectorial com o acelaramento na construção de obras públicas, projectos de irrigação, barragens, caminhos e estradas, correcção de cursos de água, cálculo de volume de terras, etc.

- Facilidade nas transações imobiliárias, assim como a realização de economias acrescidas, graças ao registo público das propriedades.
- Facilidades em medidas de reforma agrária, expropriações, nacionalizações, indemnizações, etc.
- Redução de litígios e de processos judiciais, o que conduz a uma economia de tempo, despesas e energias que eventualmente poderão ser canalizadas para actividades produtivas.
- Estímulo ao investimento por via da facilidade e fiabilidade que confere à elaboração de projectos.
- Organização de estatísticas de áreas ocupadas por culturas ou de produções unitárias, etc.

É, pois, honesto que se reconheça que os propalados elevados custos da avaliação cadastral, deveriam ser criteriosamente divididos pelas potenciais utilizações do cadastro, porque só uma pequena fracção deve ser imputável à avaliação da contribuição predial, bem como é impensável aceitar também que se afirme que sem cadastro geométrico, representado no esquema da página seguinte pela planta cadastral, não é possível determinar credivelmente a matéria e como esta é a sua única finalidade facilmente mensurável no domínio de todas as utilizações possíveis, então, a ela devem ser cometidos todos os encargos. No entanto, a esta tese podemos e devemos contrapôr que, sendo o cadastro uma realidade indiscutível dos países desenvolvidos e que provado que está que sem cadastro não pode haver desenvolvimento estruturado, então a avaliação seria a resultante do aproveitamento lógico a sequente de uma operação já paga pelo que terá que ser sempre considerada como de muito reduzido impacto quanto a pessoal e a custos.

A AVALIAÇÃO CADASTRAL EM PORTUGAL

No nosso país a tributação predial rústica é calculada sobre o rendimento dos prédios, considerando o Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola que esse rendimento é a renda fundiária e entendendo esta, como o valor atribuível à utilização produtiva da terra e respectivos melhoramentos.



(1)-CONTÉM A INFORMAÇÃO AGRÍCOLA

Sabe-se também que os lucros das explorações agrícolas ou silvícias estão sujeitos ao imposto sobre a indústria agrícola, que o rendimento fundiário é obtido pela diferença entre o rendimento líquido das culturas e os juros dos capitais de exploração a uma taxa de remuneração idêntica à do custo de oportunidade deste capital. Por seu turno e ainda segundo o código a renda fundiária é a resultante de uma operação de desconto de 10% ao rendimento líquido cadastral, percentagem designada por lucro de exploração, mas que nada tem a ver com a verba que nos termos do mesmo código fica sujeita ao imposto sobre a indústria agrícola.

O lucro, como é bom de ver, tem por definição um carácter aleatório de grande flutuação e o seu conceito deve estar relacionado com inovações dinâmicas, com a incerteza dos incentivos e da exploração e ainda a manifesta capacidade empresarial. O lucro, se o houver, é um valor integrante do rendimento fundiário e definido no actual código como excedente do rendimento líquido cadastral sobre a renda fundiária, mas, todos sabemos e até em abono de certa lógica que este só é passível de mensuração correcta ao fim de cada exercício produtivo.

Ora, a falta de legitimidade técnica da terminologia usada pelo C.C.P., associada ao quantitativo da verba a descontar, o carácter fixo e não aleatório que foi dado ao termo lucro de exploração a que se junta ainda os reflexos da diminuição de matéria colectável em certos tipos de exploração, foram questões oportunamente postas em causa por Maia Amaral no seu relatório de concurso a engenheiro assessor e no seguimento de acesa discussão sobre o problema.

De notar ainda que, se à questão do lucro adicionarmos o imposto sobre a indústria agrícola, que em nossa perspectiva permitia uma área de sobreposição com o rendimento fundiário e ainda as bastantes críticas sobre a determinação deste, teríamos como suficientemente provada, a necessidade de fazer uma revisão do código, o que neste momento se encontra em fase já bastante adiantada.

Quando o código agora em elaboração entrar em vigor, passará a proceder-se à tributação da propriedade rústica, não pela renda fundiária, mas pelo seu valor patrimonial. Metodologia seguida em vários países, como por exemplo, os Estados Unidos da América, trará obrigatoriamente ao sistema tributário rústico português enormes vantagens de que destacamos:

- A ultrapassagem do problema lucro de exploração contido no rendimento fundiário, havendo em simultâneo um imposto sobre lucros.

- Uma mais fácil aceitação por parte dos agricultores em virtude de se tributar um valor com que estão mais familiarizados.
- Um balizamento dos valores mais fácil, tendo em atenção o mercado das transações imobiliárias.
- A não existência de qualquer tipo de sobreposição com o imposto sobre a indústria agrícola.
- Facilidades acrescidas na cobrança de sisas pela actualização permanente dos valores patrimoniais.

Claro que isto implicará algumas alterações nos métodos de avaliação, embora justo seja reconhecer que esta distinção é bem menos evidente do que à primeira vista pode parecer.

Com efeito, a primeira fase do trabalho, organização dos quadros de qualificação com as qualidades culturais de interesse económico para cada freguesia, o estabelecimento de classes segundo os graus de produtividade e, posteriormente, a elaboração dos quadros de tarifas, vai manter sensivelmente a mesma estrutura. A grande diferença começa a partir daqui.

O pressuposto base que doutrina a nova orientação está contido na seguinte definição - "Pelo método analítico, o valor de uma propriedade rústica é obtido pela capitalização do rendimento que o respectivo proprietário retira ou poderia retirar da sua propriedade", podendo este rendimento tomar a forma de renda, se a entidade recebedora for um proprietário absentista e, neste caso, ao valor calculado dá-se o nome de valor locativo, ou tomar a forma de rendimento fundiário anual, como já atrás foi definido, no caso de exploração por conta própria e então o valor capitalizado chamar-se-á valor de rendimento.

$$V = \frac{r}{t}$$

\hat{V} - valor de rendimento

r - rendimento fundiário

t - taxa de capitalização

A opção pelo valor de rendimento em detrimento do valor locativo é justificável por o arrendamento no nosso país não obedecer, como seria de esperar, a critérios de rentabilidade económica. Regiões há em Portugal, onde as rendas têm apenas um significado simbólico e nem por isso os terrenos deixam de ser bastante

valorados em transações correntes. Justifica-se ainda pela experiência já adquirida na determinação dos rendimentos fundiários e ser, por conseguinte, menos penosa e, portanto, mais rápida a adapatação à nova metodologia.

Segundo Henrique de Barros, valor de rendimento, é a quantia que se obtém mediante capitalização à taxa de juro efectiva de todos os futuros rendimentos fundiários que uma propriedade rústica produz, ou é susceptível de produzir, aplicando a técnica regional de cultivo, desde que não seja depredadora, e os métodos tradicionais de gestão da empresa agrícola.

A capitalização dos rendimentos exige, no entanto, a fixação criteriosa da taxa de juro a usar, devendo esta corresponder, ainda segundo H. Barros, à relação porcentual média verificada na região entre renda ou rendimento fundiário e o valor venal da propriedade rústica.

Só por aqui se pode ver da dificuldade em estabelecer uma taxa que harmonize, de forma coerente e justa, a massa colectável rústica para todo o país. E dizemos todo o país, porque se pensou inicialmente em estabelecer taxas diferentes para cada uma das grandes regiões de características não similares. Contudo, o problema é muito mais complicado do que inicialmente era previsível, e fundamentalmente porque:

- A actual matéria colectável dos prédios rústicos se encontra totalmente desactualizada e algumas actualizações entretanto realizadas não foram de todo bem sucedidas, pelo que a verdade nunca foi resposta.
- Se não se actualizarem primeiro aqueles rendimentos colectáveis, que nalguns concelhos atingem valores perfeitamente ridículos, da ordem dos 200\$00 e 300\$00 de média por hectare, teremos obrigatoriamente que utilizar taxas de juro impensáveis de ordem inferior a 0,5%, que simultaneamente corrijam e capitalizem os rendimentos.
- Devemos considerar ainda as grandes diferenças existentes entre o norte e o sul do país, no que respeita à estrutura fundiária, ao tipo de exploração, hábitos regionais, pressão demográfica, poder económico, etc.
- A não esquecer também o tipo de bem em disputa, que se sabe ser um capital seguro pouco sujeito a danos accidentais, de extraordinária revalorização, em épocas inflacionárias e de duração quase ilimitada.

Tudo junto conduz a que os compradores de terras não obedeçam a critérios de rationalidade económica, obrigando-os a inverter o caminho anteriormente traçado, e optando ao que nos parece, porque a decisão ainda não foi tomada, por uma única taxa de juros para capitalização de todos os rendimentos a nível nacional.

Com essa acertada decisão evitaria-se ainda que um agricultor do Centro ou do Norte do país, colocado perante a utilização de uma taxa de juros de capitalização inferior a outra usada no Sul, viesse a ser bastante prejudicado na tributação das suas terras, em presunção de igualdade da taxa de contribuição predial.

CONTRIBUIÇÃO PREDIAL RUSTICA

De acordo com informações que possuímos, a contribuição predial é receita, na sua quase totalidade, do poder regional e local de vários países da O.C.D.E., como por exemplo:

100% - Estados Unidos, Japão, Irlanda, Luxemburgo, Noruega, Alemanha Federal e Suíça.
99,6% - Dinamarca
98,8% - Reino Unido
98,6% - Nova Zelândia
96,6% - Espanha
94,8% - Países Baixos
93,0% - França
88,4% - Áustria
85,8% - Austrália
85,6% - Itália

Em Portugal com a entrada em vigor da Lei 1/79, esta receita, a par de outras, passou também para o domínio das autarquias, mantendo-se, no entanto, o seu cálculo, e a exemplo do que acontece nos países atrás citados, na dependência do Estado. Cremos, contudo, que face à grande desactualização da matéria colectável e à manifesta impossibilidade de o I.G.C. corresponder por falta de meios, as autarquias só teriam a lucrar se fossem chamadas a comparticipar financeiramente na determinação e actualização da matéria colectável.

Por outro lado é manifesta a vantagem que se tem concedido no capítulo dos impostos à propriedade rústica, quando comparada com outras actividades

produtivas. vantagem que, por convidar a uma utilização menos racional da capacidade produtiva dos prédios rústicos, ajuda também frequentemente ao desleixo do empresário e mais ainda ao incremento do absentismo, para já não falar na falta do imposto sobre a indústria agrícola.

Mas como estávamos a dizer, a fazer-se uma actualização da matéria colectável rústica, com ou sem a ajuda financeira das autarquias, os valores colectáveis a atingir são de ordem que muito provavelmente não deixará de chamar a atenção, até das pessoas mais desatentas a estes problemas.

De referir no caso o distrito de Évora que tinha inscrito em 1983 um rendimento colectável rústico de 255 598 contos, cobrou pela repartição de finanças em 1987, 26 487 156\$00, um pouco abaixo dos 35 783 720\$00 que efectivamente lhe competiriam. Mas a fazer-se uma revisão, o montante colectável total passaria seguramente para cima dos três milhões e quinhentos mil contos, a que no mínimo corresponderia um total de impostos cobráveis da ordem dos quinhentos mil contos ano. Ora, com números desta grandeza parece-nos que bastaria desviar uma pequena percentagem para que a avaliação predial e respectiva tributação se mantivesse em permanente actualidade.

E, os exemplos multiplicam-se, num estudo feito por M. Amaral em 1986, com os rendimentos colectáveis rústicos inscritos em 1983, ver quadro nº 2, o aumento previsível do rendimento colectável atingia os 27 779 880 contos, o que significaria um aumento de impostos da ordem dos 3 889 mil contos, não contabilizando naturalmente possíveis isenções.

Todavia se num futuro próximo o objectivo prioritário não for o aumento das colectas, então há pelo menos uma razão poderosa que em nome da moral e da justiça exigirá o cumprimento das disposições contidas no código da contribuição predial, no que respeita a revisões e actualizações, porque, é despido de qualquer senso o facto de dois agricultores vizinhos, por exemplo, um do concelho de Santarém e outro do concelho de Almeirim, possuindo terrenos de igual capacidade produtiva e praticando a mesma cultura, o de Santarém pague um imposto predial rústico por hectare cerca de catorze vezes superior ao do outro, quando quer os rendimentos quer os benefícios auferidos são rigorosamente idênticos para ambos.

QUADRO Nº 2

DISTRITOS	R.C. RUSTICO INSCRITO - 1983	R.C.R. PREVISIVEL COM REVISÃO	AUMENTO DE R.C.R.
Aveiro	175.006	1.100.589	925.583
Beja	269.746	4.492.022	4.222.274
Braga	170.637	892.846	722.209
Bragança	125.703	1.615.137	1.489.434
C. Branco	120.316	1.373.652	1.253.336
Coimbra	189.986	1.167.346	977.360
Evora	255.598	3.595.908	3.340.310
Faro	203.061	1.347.727	1.144.666
Guarda	185.979	1.128.050	942.071
Leiria	191.977	1.124.834	932.857
Lisboa a)	214.486	2.490.657	2.276.171
Portalegre	260.202	2.993.306	2.733.106
Porto a)	149.900	769.149	619.249
Santarém	333.911	1.846.863	1.512.952
Setúbal a)	190.110	2.347.145	2.157.035
V. Castelo	104.745	524.978	420.233
V. Real	133.676	985.820	852.144
Viseu	282.889	1.541.779	1.256.890
	3.557.930	31.337.810	27.779.880

Unidade - 1 000\$00

a) Não foram considerados concelhos predominantemente urbanos

AVALIAÇÃO CADASTRAL E DETERMINAÇÃO DO RENDIMENTO FUNDIÁRIO

O processualismo usado no desenvolvimento das actividades do Instituto Geográfico e Cadastral, nomeadamente no que respeita à avaliação cadastral de base geométrica tem, a partir do começo do decénio vindo a ser submetido a variados ensaios e modificações mais ou menos profundas, por vezes não inteiramente conseguidas, com a finalidade principal de se obter maior celeridade na execução do cadastro do País.

Em termos de objectivos, a componente "tributação" ganhou nesse período um forte impulso predominando sobre quase todas as outras possíveis utilizações do cadastro (social, jurídica, económica, política, etc.).

Encontrando-se em progressivo desenvolvimento, a informatização de vários serviços do I.G.C. e a consequente criação de uma base de dados agro-cadastral, os elementos obtidos por aqueles serviços (nomeadamente agronómicos, geométricos, etc.) na execução do cadastro da propriedade rústica, se disponíveis em tempo oportuno e tratados cuidadosa e conscientemente, podem servir de apoio e complemento a actividades de planeamento e desenvolvimento locais e regionais, da estruturação fundiária, das estatísticas agrícolas, etc.

E tem assim o cadastro maior possibilidade de desenvolver o carácter multi-finalitário que potencialmente possui.

Genericamente podemos afirmar que AVALIAR consiste em determinar ou estimar a capacidade produtiva e rendimento actual ou potencial de determinado bem, quando usado para fins específicos.

Quem proceda a qualquer avaliação deve estar minimamente capacitado para responder às interrogações:

- Avaliar o quê?
- Com que finalidade?
- Para que período de tempo?
- De que forma?

A avaliação executada sob a superintendência do Instituto Geográfico e Cadastral encontra-se regulamentada pelo Código da Contribuição Predial e do

Imposto Sobre a Indústria Agrícola, actualmente em fase de profunda reforma a qual tem, como alguns objectivos prioritários:

- Supressão de anomalias resultantes de deficiências e injustiças do actual sistema tributário.
- Necessidade de actualização e adequação do sistema de tributação do rendimento fundiário e do imposto sobre a indústria agrícola.
- Implementação do imposto único de forma a simplificar toda a burocracia fiscal.
- Tributar-se não o rendimento, mas o capital, através da introdução de um novo factor, a taxa de capitalização.

Cadastralmente, têm sido avaliados prédios rústicos e partes rústicas de prédios mistos, a fim de se determinar o seu actual valor de rendimento fundiário (a ainda renda fundiária) com objectivos marcadamente fiscais (a contribuição predial visa a titularidade ou posse da propriedade rústica).

O rendimento fundiário dum prédio é calculado pelo somatório do rendimento das parcelas cadastrais que o constituem e das árvores dispersas nele existentes.

Esta avaliação é efectuada sobre planta a escala adequada através de método directo de comparação com parcelas e árvores-tipo, previamente definidas, localizadas e profundamente estudadas e para as quais são elaborados quadros designados de qualificação e quadros de tarifas e efectuada a distribuição parcial.

Muito embora exista uma ligação perfeita e indissociável entre os dois grupos de quadros, ambos servem no entanto e complementarmente, objectivos mais vastos, bem diferenciados e talvez mais importantes. Poder-se-á assim dizer do primeiro (quadros de qualificação e classificação) que é a base da distribuição parcial, isto é, elemento chave do mapa cadastral a grande escala (1:5000 e 1:2000), o que desde logo deixa transparecer a sua inequívoca importância no planeamento e desenvolvimento regionais, em projectos de emparcelamento, etc.

O segundo grupo (quadro de tarifas), retratando o resultado económico das parcelas e árvores-tipo, tem como objectivo primordial a determinação da matéria colectável.

Poderá no entanto, pela riqueza de informações que contém, servir de inventário estatístico a qualquer actividade assim, se disponível em tempo oportuno, ou carrear meios de trabalho para qualquer presumível utilizador, desde que tenha o

necessário conhecimento de todo o processualismo usado na sua elaboração e a indispensável sensibilidade para análise e exploração dos dados que são colocados ao seu dispôr.

A organização desses quadros compete a um engenheiro agrônomo ou silvicultor, presidente duma Junta Cadastral Concelhia, com a colaboração doutros quatro membros.

Sempre que possível, a organização dos citados quadros deverá ser feita por regiões abrangendo um ou vários concelhos do mesmo distrito com características agro-económicas homogéneas, regiões essas previamente definidas pelos Serviços Agronómicos do I.G.C.

Aquele técnico é integrado como presidente em Juntas Cadastrais Concelhias e de região homogénea de que fazem parte membros representantes das autarquias, organizações regionais da lavoura e Ministério da Agricultura).

Estes membros ajudá-lo-ão sempre que necessário e analisarão criticamente os resultados a que o presidente chegar, deles podendo reclamar para a instância superior, o Conselho de Cadastro.

Básicamente, poderemos considerar que o processualismo da elaboração dos quadros pode ser condensado nas fases seguintes:

- 1^a Reconhecimento da zona
- 2^a Análise dos elementos obtidos
- 3^a Organização - Decisão
- 4^a Aprovação

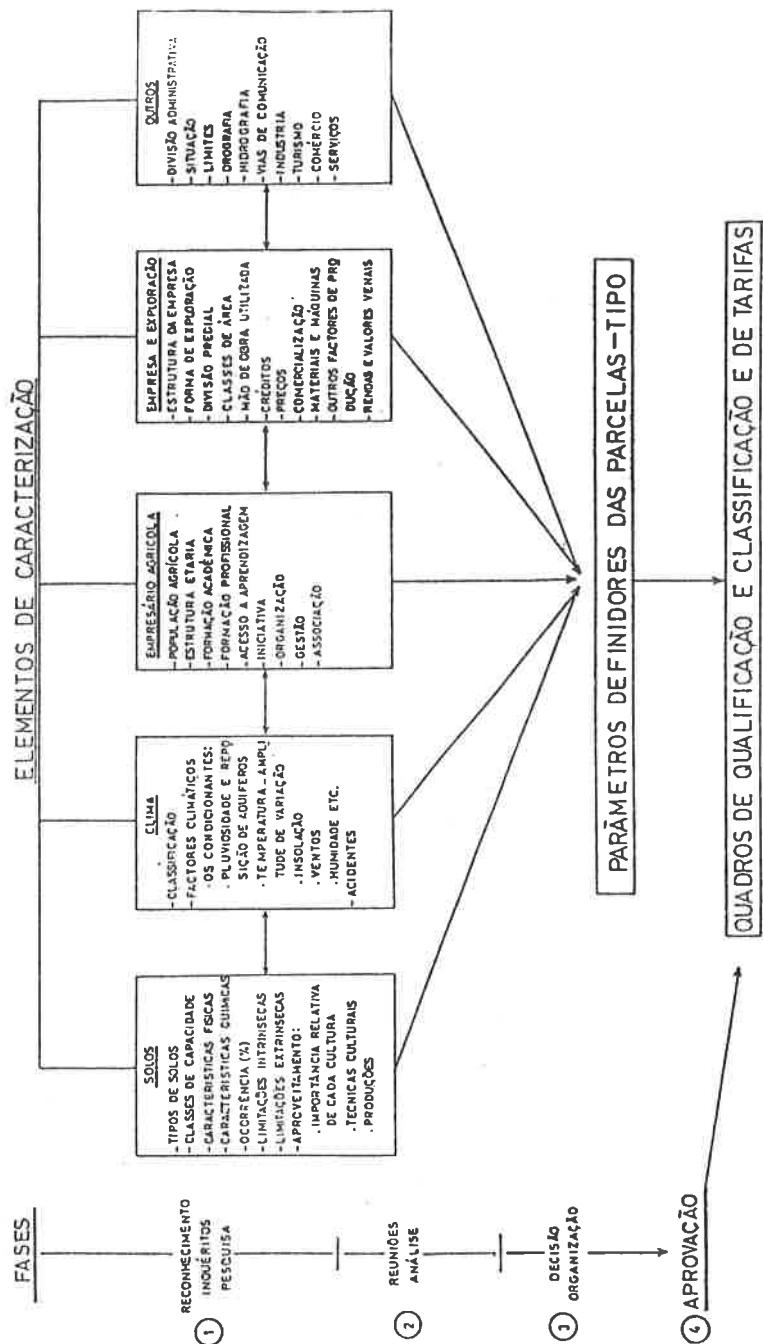
A apresentação e aprovação dos Quadros de Qualificação e Classificação pode ser simultânea ou diferida com a dos Quadros de Tarifas.

A - Reconhecimento

A primeira fase da organização dos quadros consiste no reconhecimento tão completo quanto possível das freguesias em estudo.

Para tal, o técnico, com a colaboração de um ou mais elementos da Junta Cadastral e o concurso de informadores locais dará início a uma pesquisa e recolha

ORGANIZAÇÃO DOS QUADROS NO MUNICÍPIO



de todos os elementos de caracterização da zona, nomeadamente ambientais, sócio-económicos e de produção agrícola, e qual a influência que cada um deles exerce sobre as culturas, tipos e formas de exploração agrícola usualmente praticadas.

Pode e deve para tal consultar as pessoas mais conhecedoras da agricultura local, munir-se e consultar informação escrita, mapas, cartas, cobertura aero fotogramétrica, etc. e inquirir técnicas regionais sobre limitações e perspectivas, na óptica sócio-agrícola da zona em estudo.

Deve convocar essas e outras entidades para, em reunião conjunta, esclarecerem.

B - Análise dos elementos

Complementando o reconhecimento inicial, efectuam-se inquéritos agro-económicos junto de proprietários, produtores agrícolas, organizações regionais de lavoura, técnicos agrícolas, etc., constituindo como que o início de um conjunto de acções, a que poderemos chamar análise dos elementos recolhidos, do seu peso, quer quando considerados isoladamente, quer em conjunto.

O meio agrícola sobre o qual incidem presente e futuramente os trabalhos de avaliação do I.G.C. é um sistema bastante complexo, quer pela reduzida dimensão da generalidade dos prédios rústicos, quer pela diversificação do seu coberto vegetal (heterogeneidade de espécies e cultivares com períodos diversificados de crescimento e desenvolvimento), quer pela topografia mais ou menos acentuada, quer ainda pela heterogeneidade de técnicas culturais e formas de exploração aí praticadas.

O uso da fotointerpretação e a análise multitemporal dos fotogramas da zona (em fase de estudo e desenvolvimento no I.G.C.), tornam-se, quanto a nós, elementos altamente importantes no incremento e rapidez de execução do cadastro no País.

A utilização na distribuição de ortofotomapas como carta cadastral, o recurso à fotointerpretação com uso de fotografias coloridas, falsa cor, IV, etc., a simplificação dos quadros de qualificação e classificação e da sua aplicação por zonas ou manchas culturais são actividades que interessa experimentar e desenvolver, se pretendermos tornar menos morosa a cobertura cadastral do País.

C - Organização dos Quadros

Encontramo-nos agora na fase mais complexa e difícil, a da tomada de decisões e consequente organização dos Quadros.

O primeiro passo na sua elaboração é representado pela qualificação, que consiste na discriminação por freguesia de terrenos, plantações e árvores dispersas de acordo com a sua utilização agrícola e o seu interesse económico, constituindo, deste modo, uma catalogação económica (embora não necessariamente exaustiva) dos aproveitamentos culturais existentes.

Para as plantações e terrenos a qualificar, poderemos citar como critérios necessários à diferenciação das qualidades:

- O inevitável interesse económico
- A representatividade em terrenos de área ocupada
- A tendência evolutiva da cultura na região
- A intensificação cultural
- A proximidade de mercados
- O tipo de aproveitamento do solo
- Disponibilidade de água e mão de obra
- Hábitos e tradições locais
- etc.

A classificação consiste na divisão de cada qualidade em tantas classes quantos os seus graus de produtividade notavelmente diferenciados.

Na classificação, são as características fisiográficas que mais vincadamente influenciam os níveis de produtividade das culturas. Delas podemos destacar:

- Tipo e capacidade de uso dos solos
- Drenagem
- Declive
- Salinidade ou alcalinidade
- Disponibilidade e qualidade da água
- Pedregosidade e afloramentos rochosos
- Textura
- Localização e exposição
- Tipo e idade do povoamento

A dominância de alguns daqueles factores em relação a outros traduz, na prática, a obtenção de resultados diferentes, sendo essa, aliás, a razão que justifica a existência de graus de produtividade variáveis.

Importa referir que a cada uma dessas classes corresponde uma deteminada parcela ou árvore-tipo que testemunhará localmente as características da classe criada, e servirá de comparação no acto da distribuição parcelar.

A Distribuição Parcelar, consiste fundamentalmente na determinação no terreno e sua implantação no mapa cadastral (secção, ortofotomap, etc.) da qualidade e classe de cada uma das parcelas e de cada uma das árvores dispersas nelas existentes.

Os terrenos são qualificados e classificados de acordo com a afectação e graus de produtividade que tiverem no momento da distribuição parcelar, não se atendendo a situações transitórias de abandono ou excessivo esmero.

A parcela ou árvore-tipo é assim como que a estrutura física e palpável de cada classe e entre elas deve estabelecer-se uma forte relação biunívoca.

Uma boa ou má escolha daquelas traduzirá no final a diferença entre um bom e um mau trabalho, entre um cadastro útil e outro que no mínimo se poderá considerar anómalo.

A tarifa de cada classe de terreno ou árvore pode ser entendida como o rendimento colectável do hectare da respectiva parcela-tipo ou o rendimento da correspondente árvore-tipo, calculados a partir de contas anuais de cultura.

A organização dessas contas pode ser feita de forma minuciosa, com o desenvolvimento de todas as operações culturais que ocorrem ao longo do ano ou ciclo, ou pode ser efectuada através da condensação daquelas operações em alíneas ou em grupos de factores de produção.

Duma forma ou doutra estas contas devem representar as condições locais, nomeadamente as técnicas culturais, rotações, consumo de factores de produção, produtos obtidos e respectivos preços, estes referidos à média do último triénio.

Pelo novo código de avaliação, em fase de implementação, as tarifas são

calculadas a partir do resultado das contas de cultura, de acordo com a fórmula¹:

$$T = RB - EEx$$

em que:

RB (Rendimento Bruto) - é o valor, a preços correntes de mercado, da produção total de um ciclo, constituída pelos produtos principais e secundários, espontâneos ou obtidos por cultura, comerciáveis em natureza ou no primeiro estádio tecnológico de transformação em que se tornem regionalmente comerciáveis.

EEx (Encargos de exploração) - Compreende despesas de:

- cultura, conservação e transporte dos produtos para armazém ou mercados;
 - Conservação e reintegração das plantações, construções benfeitorias e outros melhoramentos fundiários;
 - Despesas gerais de exploração;
 - Juros do capital de exploração circulante.
-
- As despesas de cultura são as que normalmente correspondem à cultura propriamente dita, à guarda dos produtos à colheita e transporte até às dependências ou mercados próximos, aos seguros das culturas e dos produtos armazenados, e despesas das operações tecnologias de transformação dos produtos que não sejam comerciáveis em natureza. Compreendem em todos os casos, as despesas de conservação e reintegração do capital fixo de exploração.
 - As despesas de conservação dos produtos dizem respeito aos tratamentos necessários para os manter armazenados sem se deteriorarem.
 - Os encargos de reintegração das plantações são calculados quer pelo número médio de plantas objecto de retancha anual, quer pela anuidade de capitalização da despesa do estabelecimento do povoamento, que é o

¹ Pelo actual Código da Contribuição Predial, em fase de substituição, a tarifa corresponde à renda fundiária obtida através das fórmulas:

$$RCL = RB - EEx$$

$$LE = 10\% \times RLC$$

$$RF = RLC - LE$$

em que:

o RLC (Rendimento Líquido Cadastral) traduz o resultado das contas de cultura;
o LE (Lucro de Exploração) encontra-se fixado em 10% do RLC;
e a RF (Renda Fundiária) constitui a base da matéria colectável.

somatório do custo da plantação com os saldos negativos de exploração até ao primeiro ano de saldo positivo e tudo reportado a este ano.

- As despesas gerais incluem as de administração e direcção e outras não abrangidas nos grupos anteriores, num total de 8%.
- O juro de capital de exploração é calculado com base numa taxa equivalente à usualmente praticada neste tipo de operações, não excedendo os 6 - 7%.
- Os preços dos produtos e dos factores de produção a utilizar no cálculo das tarifas, correspondem à média dos três últimos anos e reportam-se à época normal de venda ou utilização.

De acordo com os rendimentos que as diversas qualidades culturais proporcionam (anuais ou multi-anuais, temporários ou perpétuos, constantes ou variáveis), estabeleceram-se os seguintes tipos de contas de cultura:

01 - Culturas de rendimento anual, perpétuo e constante, com rotação ou sucessão

Ex: Culturas arvenses, hortas

02 - Culturas de rendimento anual, perpétuo e constante, sem rotação

Ex: Culturas arbóreas de grande longevidade quando em plena produção - OL, AF.

Pomares com regeneração por retanha,
Matas ordenadas

03 - Culturas de rendimento anual, temporário e variável

Ex: Vinhas enxertadas

A generalidade dos pomares

04 - Culturas de rendimento multi-anual, perpétuo e constante

Ex: Montados de sobre não ordenados

Matas ordenadas de forma a produzirem de n em n anos e à perpetuidade

05 - Culturas de rendimento multi-anual, temporário e variável

Ex: Matas exploradas em corte raso ao fim de n anos, produzindo neste período de m em m anos rendimentos variáveis.

D - Aprovação

No decurso das fases anteriores, qualquer presidente de Junta Cadastral, minimamente consciente, deve solicitar a colaboração dos restantes membros da mesma, no sentido de o apoiarem, esclarecerem e acompanharem o desenrolar dos trabalhos.

As opções, depois de organizadas e justificadas pelo presidente em relatório mais ou menos desenvolvido sob a forma de "projecto de quadro", à apreciação e aprovação das entidades:

- Em primeiro lugar, do Conselho Técnico de Avaliação (orgão de consulta do I.G.C.), que emite parecer sobre a legalidade do processualismo utilizado, sobre os resultados agro-económicos alcançados e outros aspectos considerados relevantes.
- Em seguida, são àqueles quadros postos à reclamação durante dez dias, renováveis, por parte dos membros da Junta Cadastral, podendo pronunciar-se também sobre o parecer do Conselho Técnico de Avaliação.
- Terminado aquele prazo, sobem os projectos de quadros ao Conselho de Cadastro, orgão decisório superior, com composição e competências atribuídas em legislação própria. Transformam-se então em definitivos.

Aprovados os quadros e terminada a distribuição parcelar, são os elementos cadastrais do concelho postos à apreciação dos proprietários de prédios rústicos, que deles poderão reclamar para a Junta Cadastral ou, em última instância, para o Conselho de Cadastro.

Atendidas as reclamações e introduzidas as alterações, são os elementos do concelho enviados para a D.G.C.I. que promoverá a sua entrada em vigor.

A partir dessa data, entra-se em fase de conservação cadastral em que as alterações que entretanto ocorram nos prédios poderão ser resolvidas a pedido dos proprietários através de processos de reclamação administrativa que organizam e entregam na respectiva repartição de finanças, ou por iniciativa do I.G.C.

BIBLIOGRAFIA CONSULTADA

- Comby Joseph e Vincent Renard L'impôt foncier, que sais je. Presses Universitaire de France - 1985
- Henrique de Barros Breve nota sobre a taxa de capitalização do rendimento da propriedade rústica
- Maia Amaral, J. S. Relatório do concurso para engenheiro assessor
- Serra Mendes, A. e
Veigas, Dimas A.D. Preceitos a seguir na organização dos Quadros de Qualificação, Classificação e de Tarifas. Lx. 1986
- Veigas, Dimas A.D. Resultados da Avaliação Cadastral. Outras utilizações? (Um ensaio). I.G.C. - DEBA. Lx. 1987

A Avaliação da Propriedade Urbana

J.Lavadinho Leitão*
J.Carneiro do Amaral *

* Direcção Geral das Contribuições e Impostos

1. INTRODUÇÃO

A tributação da propriedade imobiliária em Portugal e nalguns países europeus como Espanha, França e Irlanda incide sobre o rendimento. Em muitos outros tanto da Europa - Dinamarca, Holanda, República Federal Alemã, Suécia, Suíça e Turquia - como fora da Europa - Austrália, Estados Unidos da América, Japão e Nova Zelândia - a tributação incide sobre o capital (valor patrimonial)¹.

Nos termos do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola (CCPIA) a contribuição predial dos prédios urbanos incide sobre o rendimento colectável que se obtém subtraíndo ao valor locativo determinados encargos (despesas de conservação, retribuição aos porteiros, iluminação de vestíbulos e escadas, aquecimento central, energia para elevadores e monta-cargas e administração de propriedade horizontal).

O valor locativo dos prédios arrendados será igual às áreas efectivamente recebidas em cada ano enquanto que nos prédios não arrendados aquele se determina por confronto com outros que se encontrem dados de arrendamento, em regime de liberdade contratual, de preferência na mesma localidade e que melhor sirvam de padrão².

O grande incremento de prédios urbanos em regime de propriedade horizontal na década de 60, mas principalmente o quase desaparecimento do mercado de arrendamento imobiliário de habitação a partir de 1974, como resultante das alterações profundas das leis do inquilinato então verificadas, tornaram difícil a aplicação dos critérios do Código pela quase inexistência de padrões.

Nas pequenas localidades rurais onde é raro verificarem-se arrendamentos para habitação, a avaliação dos prédios urbanos dependia já muito de apreciações subjectivas do avaliador por inexistência de padrões.

¹ Valdez Matias, V. J. - Taxes on immovable property, OCDE, "in memorandum" referente a impostos sobre a propriedade imobiliária em alguns países da CEE (Cicloestilado).

² Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola.

Atendendo à quase inexistência de padrões como já anteriormente dissemos, a avaliação passou a depender muito de apreciações subjectivas das Comissões de Avaliação, conduzindo a uma falta de homogeneidade nos valores atribuídos por aquelas, podendo prédios semelhantes e em zonas de mercado imobiliário idênticos, serem avaliados por valores totalmente diferentes por estarem em áreas de actuação de Comissões de Avaliação diferentes.

Sentindo a Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, os problemas resultantes das dificuldades na aplicação dos critérios do CCPILA, realizaram-se diversos trabalhos tendo em vista a alteração do sistema vigente, nomeadamente sobre a constituição e funcionamento das Comissões de Avaliação e critérios de avaliação, os quais não chegaram a produzir resultados práticos.

Já em 1970-71 Leite de Campos³ em trabalho publicado propunha um novo sistema de avaliação de prédios urbanos, em que alterava profundamente os critérios de avaliação.

No âmbito dos estudos da Reforma Fiscal, está em elaboração um novo sistema de avaliação de prédios urbanos, que altera a filosofia do imposto que passará a incidir sobre o património e englobando na noção de prédio urbano os terrenos para construção.

2. PROJECTO DE AVALIAÇÃO DE PREDIOS URBANOS

No âmbito dos trabalhos do Grupo nº 7 da Comissão da Reforma Fiscal foi apresentada uma proposta para cálculo do valor patrimonial dos prédios urbanos de acordo com a classificação destes em:

- a) habitacionais
- b) comerciais, industriais ou serviços
- c) terrenos para construção

Da proposta resulta que o cálculo do valor patrimonial classificados nos grupos a) e b) se faz recorrer a uma expressão (fórmula) que tem por base a área útil do prédio e o preço unitário da construção ponderadas com factores que têm a ver com a

³ Leite de Campos, D. J. P. - Subsídios para o estudo de uma reforma dos processos de avaliação da matéria colectável, Lisboa 1970, Ciência e Técnica Fiscal nºs 144/146

localização, o nível de qualidade e conforto, o estado de conservação do prédio e sua vetustez.

2.1. - Prédios urbanos habitacionais

O valor dos prédios urbanos habitacionais resulta da expressão

$$V_f = \sum V_i \text{ em que } i = 1, 2 \text{ e } 3$$

2.1.1. - Cálculo de V_1

O valor de V_1 será determinado pela expressão

$$V_1 = C_1 \times C_f \times C_c \times A_u \times P_c \times (1 - 0.85 V_t) \text{ em que:}$$

C_1 - é o factor relativo à localização;

C_f - é o factor relativo ao nível de qualidade e conforto;

C_c - é o factor relativo ao estado de conservação do prédio;

A_u - é a área útil do prédio de acordo com a definição do R.G.E.U. ou 80% da área bruta quando aquela não puder ser determinada;

P_c - é o preço unitário da construção dependente da zona em que se localiza o prédio;

V_t - é o coeficiente de vetustez do prédio

O valor obtido através de V_1 engloba o valor do terreno de implantação do prédio.

2.1.1.1. - Coeficiente de localização (C_1)

$C_1 = 1,0$ Se o prédio se localizar em aglomerado urbano que é sede de município ou centro urbano com mais de 10 000 habitantes.

$C_1 = 0,9$ Se o prédio se localizar em aglomerado urbano que não está englobado no caso anterior.

$C_1 = 0,8$ Se o prédio se localizar fora de aglomerado populacional.

2.1.1.2. - Nível de qualidade e de conforto (C_f)

$C_f = 1,0$ O valor base quando o prédio preenche todas as condições de habitabilidade definidas no R.G.E.U.

Adiciona-se a C_f

0,1 - quando tiver garagem individual

0,07 - quando tiver garagem colectiva

0,08 - quando tiver quintal privativo com área maior ou igual a 30 m²

0,06 - quando tiver quintal colectivo com quota de área por fogo maior ou igual a 30 m²

Subtrai-se a C_f

0,20 - quando o fogo não tiver cozinha

0,10 - quando o fogo tiver cozinha colectiva

0,20 - quando o fogo não tiver instalações sanitárias

0,10 - quando o fogo não tiver instalações sanitárias colectivas

2.1.1.3. - Estado de conservação do prédio (C_c)

$C_c = 1,0$ Valor base indicador do estado de conservação do prédio sempre que os elementos construtivos, revestimentos e equipamentos estiverem em boas condições de conservação e funcionamento.

Ao valor base do factor C_c serão cumulativamente subtraídos os valores a seguir indicados, sempre que os elementos ou equipamentos referidos se encontrem em condições deficientes:

2.1.1.5. - Coeficiente de vetustez (V_t)

- a) Se o prédio não sofreu obras de beneficiação o valor de V_t é o indicado no quadro seguinte.

* Número de anos decorridos desde a data da emissão da licença de utilização ou da primeira ocupação.

Anos*	Coeficiente de Vetustez (V_t)
Menos de 6 anos	0
6 a 10	0,05
11 a 15	0,10
16 a 20	0,15
21 a 25	0,20
26 a 30	0,30
31 a 35	0,40
36 a 40	0,50
41 a 45	0,60
46 a 50	0,65
Mais de 50	0,70

- b) Se o prédio sofreu obras de beneficiação, o coeficiente de vetustez é o do quadro da alínea a) multiplicado pelo factor K_1 calculado pela fórmula seguinte:

$$K_1 = 1 - \frac{C_b}{A_u \times P_c}$$

C_b - custo das obras de beneficiação

A_u - área útil (2.5)

P_c - preço da construção (2.6)

- a) Pavimentos ou coberturas - de 0,05 a 0,10;
- b) Paredes exteriores ou partes comuns - de 0,05 a 0,10;
- c) Portas e janelas - de 0,02 a 0,05;
- d) Sistema de distribuição de água, de saneamento ou eléctrico de 0,03 a 0,07.

2.1.1.4. - Preço unitário da construção (Pc)

O preço unitário da construção dependerá da zona em que se localiza o prédio, estando o país, para o efeito, dividido em três zonas:

Zona I	Concelhos de Lisboa e Porto
	Concelhos, sede de distrito, não incluídos na zona I. Concelhos da Amadora, Oeiras, Loures, Cascais, Sintra, Torres Vedras, Vila Franca de Xira, Matosinhos, Gondomar, Vila Nova de Gaia, Valongo, Maia, Vila do Conde, Póvoa de Varzim, Almada, Barreiro, Santiago do Cacém, Sines, Seixal, Moita, Montijo, Guimarães, Espinho, Ilhavo, São João da Madeira, Covilhã, Figueira da Foz, Lagos, Olhão, Portimão, Caldas da Rainha, Peniche, Elvas, Entoncamento, Torres Novas, Tomar, Chaves e Peso de Régua.
Zona II	
Zona III	Restantes concelhos do continente

Após a conclusão dos trabalhos de campo e por Portaria de 31 de Outubro de 1987, foram alterados os preços unitários da construção e a constituição das zonas.

2.1.2. - Cálculo de V₂

Sempre que avaliador considere que o valor patrimonial obtido através de V₁, está desajustado do valor real, pode corrigir aquele pela aplicação de um coeficiente, K₂ que se aplica a V₁, resultando o valor V₂.

Este coeficiente K₂ resulta da soma dos valores que quantificam as características que a seguir se indicam:

- qualidade de acessos 0,05 a 0,10
- serviços de transportes públicos 0,05 a 0,10
- proximidade de equipamentos 0,05 a 0,10
- localização excepcional 0,10 a 0,40
- características sumptuárias 0,05 a 0,10

o coeficiente relativo a localização excepcional só é aplicável nos concelhos de Lisboa e Porto (áreas metropolitanas)

De acordo com a sua definição, nem sempre se considera o valor V₂.

2.1.3. - Cálculo de V₃

O valor de V₃ refere-se ao valor do terreno excedente à implantação. Quando a área do terreno excedente à implantação não ultrapassa a área do lote padrão (3 vezes a área de implantação de construção) o seu valor corresponde a 15% do custo da construção, que se considera igual a 55% do preço de construção.

Para a área excedente à do lote padrão considera-se um valor igual a 10% do valor unitário do terreno do lote padrão.

2.2. - Prédios urbanos destinados a comércio, indústria ou serviços

O valor patrimonial destes prédios resulta da expressão

$$V_f = \sum V_i \text{ em que } i = 1, 2 \text{ e } 3.$$

2.2.1. - Cálculo de V_1

O valor de V_1 será determinado pela expressão

$$V_1 = C_1 \times C_f \times C_C \times A_u \times P_C (1 - 0.85 V_t)$$

em que os símbolos têm o mesmo significado de 2.1.

2.2.1.1. - Coeficiente de localização C_1

$C_1 = 1,0$ se o prédio se localizar em aglomerado urbano

$C_1 = 0,9$ se o prédio se localizar fora do aglomerado urbano

2.2.1.2. - Nível de qualidade e conforto (C_f)

$C_f = 1$ valor base quando a construção preenche todas as condições definidas, para o fim a que se destina, no R.G.E.U.

Adiciona-se a C_f

0,10 - sempre que a construção tenha pé direito superior a 3,50 m

0,10 - quando tiver garagem individual

0,07 - quando tiver garagem colectiva

0,08 - quando tiver quintal individual com área maior ou igual a 30 m²

0,06 - quando tiver quintal colectivo com quota de área total por fração, maior ou igual a 30 m²

Subtrai-se a Cf

- 0,15 - se não tiver instalações sanitárias
- 0,075 - se tiver instalações sanitárias colectivas
- 0,25 - se tiver pé direito inferior a 2,30 m

Os restantes factores terão os valores já indicados no caso dos prédios urbanos habitacionais.

2.2.2. - Cálculo de V2 e V3

O cálculo destes valores segue metodologia idêntica à dos prédios urbanos habitacionais.

2.3. - Terrenos para construção

Foram considerados dois tipos de terreno, os infraestruturados e os não infraestruturados.

No caso dos terrenos infraestruturados o valor do lote padrão não pode exceder 15% do provável custo da construção que neles seja possível erigir, à excepção das cidades de Lisboa e Porto em que esta percentagem poderá atingir o valor de 20%. O terreno que excede a área do lote padrão terá como valor unitário 10% do valor unitário daquele.

No caso dos terrenos não infraestruturados o seu valor não poderá exceder 5% do custo provável das construções que nele seja possível erigir.

3. TESTE DO PROJECTO

A fim de avaliar da fiabilidade do projecto, efectuou-se um teste em diferentes zonas do País procurando que este incidisse em zonas de condições económico-sociais e desenvolvimento urbano diferentes.

Por facilidades de trabalho seleccionaram-se os distritos de Braga, Coimbra, Faro e Porto, procurando-se, assim, distribuir o teste ao longo de todo o Continente e

abrangendo não só zonas de grande desenvolvimento turístico, como ainda zonas rurais e uma grande metrópole (cidade do Porto).

No estudo da cidade do Porto consideraram-se 3 zonas, de acordo com o grau de riqueza do parque habitacional. Elevado, médio, baixo.

Selecionaram-se como representativas de cidades de grande desenvolvimento urbano, Braga, Coimbra e Portimão, que se dividiram em duas zonas, o centro urbano e a periferia.

Como município de desenvolvimento médio escolheu-se Barcelos, Loulé e Stº Tirso, considerando-se três grupos, sede de município, freguesia rural e construções isoladas.

Como município de menor desenvolvimento urbano, selecionou-se Arganil, S. Brás de Alportel e Vila Verde, com três grupos semelhantes aos dos municípios de desenvolvimento médio.

Como zona de grande desenvolvimento turístico escolheu-se a freguesia de Quarteira, do concelho de Loulé, considerando-se três zonas turística, outros lugares e prédios isolados.

Os prédios foram selecionados de acordo com os seguintes tipos:

- 1 - Habitação (moradia)
- 2 - Habitação colectiva
- 3 - Comércio
- 4 - Indústria
- 5 - Profissões liberais (serviços)
- 6 - Terrenos infraestruturados
- 7 - Terrenos não infraestruturados

No caso dos prédios referentes a construções, consideraram-se duas subdivisões, prédios novos (com menos de 6 anos) e prédios velhos (com 6 anos ou mais) de acordo com o coeficiente de vetustez indicado em 2.1.1.5.

A amostra incidia sobre o total de 626 prédios urbanos, tendo sido efectuado o estudo apenas em 528.

Por falta de meios teve de se desprezar o concelho de S. Brás de Alportel (município de menor desenvolvimento urbano), não se efectuando o cálculo do valor

patrimonial de parte dos terrenos para construção por deficiência de elementos obtidos.

Os trabalhos de campo foram realizados por louvados da D.G.C.I. nos distritos de Braga, Coimbra e Porto e, por indisponibilidade dos mesmos no distrito de Faro, por um dos signatários da presente comunicação.

Apesar dos louvados terem sido esclarecidos préviamente, constatou-se do contacto com os responsáveis pelo presente trabalho, subsistiram dúvidas que, por não terem sido atempadamente esclarecidas, originaram distorções nos valores de avaliação dos louvados.

4. APRECIAÇÃO DOS RESULTADOS

Os diversos valores foram trabalhados e agrupados de acordo com a vetustez e a classificação indicada na pág. 371.

A fim de se poderem comparar os valores foi calculado por cada caso a percentagem dos desvios em relação ao valor do projecto, obtendo-se, assim, no caso dos prédios construídos, dois valores. Um deles a percentagem do desvio do valor de avaliação em relação ao valor do projecto, e outro a percentagem do desvio do valor matricial em relação ao valor do projecto.

No caso dos terrenos, por não existir valor matricial, apenas se calculou a percentagem referente ao primeiro desvio atrás indicado.

Foram assim elaborados 11 quadros de valores.

A fim de apreciar a influência da vetustez no valor patrimonial dos prédios, apresentamos um estudo teórico sobre um caso de um prédio com a área útil de 100 m² e onde não se efectuaram obras de beneficiação.

Com os valores obtidos elaborámos o gráfico da página 405.

Existindo inúmeros casos de prédios destinados à habitação dotados de garagens destinadas aos adquirentes das diferentes fracções autónomas, consideramos de interesse comparar os resultados que se obtêm recorrendo à fórmula do projecto quando a garagem é uma fracção autónoma, ou quando faz parte da fracção autónoma habitação.

Quadro 1

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado	23,5		-	
			30,6	-	
				69,1	
	Bairro de nível médio	25,1		89,7	
		14,4		84,2	
			7,6	86,1	
	Bairro de nível baixo	63,4		71,9	
		44,4		75,6	
		28,8			
Braga	Centro urbano	49,7		89,8	
		7,4		97,4	
		20,1		77,0	
		25,2		75,8	
	Periferia	30,5		83,0	
		30,5		79,5	
		48,4		82,6	
Coimbra	Centro urbano	-		-	
	Periferia	52,3		87,6	
		61,1		87,0	
Portimão	Centro urbano	56,9		89,7	
		51,5		79,7	
		43,9		37,8	
	Periferia	54,0		51,5	
		17,1		82,4	
		44,2		68,5	
		26,7		52,1	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro I (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Barcelos	Sede de município	51,5		96,0	
		66,2		92,2	
		52,4		91,7	
		36,5		87,8	
	Freguesia	57,4		95,0	
		45,8		95,3	
		62,2		97,3	
		40,8		95,1	
		51,3		77,7	
		58,4		97,2	
Santo Tirso	Isolados	-		-	
		-		-	
		-		-	
	Sede de município	62,4		91,3	
		59,3		89,0	
		50,4		90,6	
	Freguesia	41,8		91,6	
		43,4		90,3	
		42,9		89,2	
	Isolados	48,5		91,3	
		48,5		89,1	
Loulé	Sede de município		20,7	84,7	
			12,3	71,3	
			17,0	71,6	
			75,0	84,5	
	Freguesia		64,3	77,8	
			57,3	90,4	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 1 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Loulé	Isolados			43,8	86,0
				14,5	80,3
				4,0	96,2
Vila Verde	Sede de município			1,6	88,3
		34,8			91,9
				82,3	73,4
		67,7			89,3
	Freguesia			1,7	78,4
		63,9			95,0
		64,8			90,9
				6,6	87,2
Arganil	Isolados	49,6			93,8
				0,3	86,1
		20,2			91,5
	Sede de município	56,8			95,9
				62,9	95,8
				51,5	97,7
				69,7	96,7
	Freguesia			61,2	91,6
				47,9	92,7
				39,5	68,5
				-	-

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 1 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Loulé	Zona turística Quarteira		244,8		6,4
			144,0	61,0	
			159,2	79,0	
	Zona não turística Quarteira		40,2	84,6	
			69,5	82,0	

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 2

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado		9,4 14,1	98,0 98,9	
	Bairro de nível médio	43,6	9,5 1,7	99,6 94,8	
	Bairro de nível baixo	51,4	83,6 31,9	97,1 17,5 93,3	
	Centro urbano	40,4		98,6	
		16,9		98,1	
	Periferia	2,9		96,7	
		35,6		86,7	
		8,3		89,4	
	Centro urbano	-		-	
Braga	Periferia	29,3		85,7	
		78,2		82,9	
		60,0		98,7	
		43,0		92,9	
		47,8		78,5	
		33,0		84,4	
		92,3		92,1	
		25,7		87,2	
		55,5		99,2	
Coimbra	Centro urbano		74,5	96,3	
	Periferia		23,1 6,8	96,4 93,3	
Portimão	Centro urbano				
	Periferia				

a) Valor do projecto

Continua

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 2 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		$\frac{a - b}{a}$ +	$\frac{a - b}{a}$ -	$\frac{a - c}{a}$ +	$\frac{a - c}{a}$ -
Barcelos	Sede de município	62,8		98,3	
		41,0		96,6	
		56,4		98,5	
			182,8	91,3	
	Freguesia	74,1		100,0	
		65,5		89,7	
		50,8		99,4	
			10,7	93,2	
Stº Tirso	Sede de município	28,1		96,9	
		78,7		99,8	
	Freguesia	1,5		98,6	
		21,4		98,6	
		56,5		99,0	
		70,3		99,2	
	Isolados	75,2		99,3	
		63,5		99,0	
Loulé	Sede de município	64,9		99,5	
		4,3		93,4	
			33,2	95,2	
			96,0	96,5	
	Freguesia		71,4	96,3	
			180,0	97,2	
			39,7	92,0	
		8,7		99,8	

a) Valor do projecto

Continua

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 2 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (moradia)

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Vila Verde	Sede de município		20,2	99,4	
		23,9		97,6	
			25,5	69,9	
Arganil	Freguesia		90,4	99,0	
			5,9	89,4	
			44,8	94,4	
	Isolados		40,5	95,4	
			74,3	99,5	
			91,1	99,9	
			76,6	99,9	
			76,5	98,8	
			66,7	98,5	
Loulé	Sede de município		62,5	98,6	
			64,9	98,9	
			54,7	98,7	
	Freguesia		62,0	98,8	
			-	-	
			108,9	98,0	
			275,8	75,8	
			176,7	26,3	26,2
			190,0		
Quarteira	Zona turística		32,7	78,5	
			69,7	99,8	
			78,6	-	
	Zona não turística		43,2	-	

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 3

Tipo de prédio: Habitação (colectiva)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado			3,7	47
				7,4	38,2
				3,5	97,8
				38,5	1,8
	Bairro de nível médio			14,4	41,1
				5,9	45,2
				48,0	45,3
				17,1	55,0
	Bairro de nível baixo			1,7	94,2
				10,4	30,8
				6,6	52,6
				50,7	72,6
				21,5	62
Braga	Centro urbano			13,3	55,6
				11	62,3
				142,4	94
				12,7	66,9
	Periferia			13,8	65,2
				8,6	68,5
				29,6	70,2
				33,4	74,9
Coimbra	Centro urbano			37,2	65,8
				26,9	76
				4,2	58,1
				39,9	49,8
				29,0	62,8
				36,1	12,0

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 3 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (colectiva)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Portimão	Períferia		10,8	73,6	
			57,8	43,5	
			15,5	78,3	
			118,3	55,3	
	Centro urbano		130,0	47	
			97,7		2,8
			75,9	17,5	
			40,9	46,1	
Barcelos	Períferia		55	43,1	
			85	33,1	
			7,4	67,8	
			9,3	76,9	
	Sede de município		9,6	69,9	
			13,3	73,0	
			42,2	40,4	
			46,9	93,2	
Stº Tirso	Freguesia		21,9	86,7	
			2,4	85,3	
			14,5	78,8	
			1,6	79,3	
	Sede de município		14,5	77,7	
			31,8	91,9	
			5,5	78	
			19,8	84,5	
Loulé	Freguesia		37,8	55,8	
			12,6	55,6	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 3 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (colectiva)

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Vila Verde	Freguesia		52,7	54,8	
			102,2	29,5	
			50,6	89,7	
	Sede de município	103,5		63,9	66
			50,3		
		34,7		62	
Arganil	Sede de município	62,9		92	
		47		76,7	
		49,8		82,5	
		60,8		98,6	
Loulé	Zona turística		204,7	45,6	
			177,1	38,6	
			110,8	95,9	
	Quarteira	145,8		34,9	
		145,5		36	
		71,7		56,5	
	Zona não turística				
	Quarteira				

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 4

Tipo de prédio: Habitação (colectiva)

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado		32,3	19,7	
			41,4	89,9	
		43,4		75,6	
	Bairro de nível médio		33,8	-	
			4,9	91,6	
			19,3	89,4	
			21,9	86,1	
			18,8	92,1	
	Bairro de nível baixo	29		86	
		49,5		97,2	
		44,7		91,6	
		36,4		90,9	
		23,6		94,9	
Braga	Centro urbano	11,5		87,3	
			33,2	95,6	
			58,7	92,7	
	Periferia	25,6		94,6	
		46,9		87,1	
Coimbra	Centro urbano	34,8		96,5	
			18,8	65,1	
			128,5	94,9	
			20,1	92,5	
	Periferia		60,8	89,8	
			14	86	
		7,0	24,7	-	-
				96,6	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 4 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (colectiva)

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Portimão	Centro urbano		109,8	83,3	
			97,7	86,8	
			92,3	87,5	
			158,7	82,3	
Barcelos	Periferia		59,3	93,1	
		15		92,8	
		18,5		82,9	
		38		96,7	
Stº Tirso	Sede de município		1,8	88	
			-	-	-
			5,1	84,1	
			5,1	80,1	
Loulé	Freguesia		30,8	86,8	
			36,3	81,7	
			44,7	98,9	
			44,8	96,3	
Vila Verde	Sede de município		45,5	91,4	
			56,9	84	
			50,9	79,8	
			61,7	79,9	
	Freguesia		18,8		113,8
			3	93,6	
			18,3	94,8	
			3,7	81,9	
	Sede de concelho		17,6	91,3	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 4 (continuação)

Tipo de prédio: Habitação (colectiva)

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Arganil	sede do concelho	46,3		93	
Loulé	Zona turística		142,9		91,9
	Quarteira	265,4			86,4
		107,7			84,7

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 5

Tipo de prédio: Comércio

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado		5,9	56,6	
	Bairro de nível médio		106,8		17,0
	Bairro de nível baixo	67,6	27,0	72,2	8,7
Braga	Centro urbano		92,7		117,6
			15,1		49,8
	Periferia	58,2		85,4	
Coimbra	Centro urbano		36,1	70,2	
				45,1	71,0
				15,4	58,4
				174,6	62,4
Portimão	Periferia		-	-	
	Centro urbano		35,0		25,0
			106,7		6,3
Barcelos	Periferia		-		-
	Sede de município	17,9		57,0	
			22,9		260,0
	Freguesia	53,3		86,7	
Stº Tirso		18,7		89,6	
	Sede de município	29,7		84,6	
			2,4	47,2	
Loulé	Freguesia	54,2		86,7	
	Sede de município		17,2	45,7	
			135,8		12,8
	Freguesia		53,6	54,8	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 5 (continuação)

Tipo de prédio: Comércio

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Vila Verde	Sede de município		103,1		393,4
			83,2		167,1
	Freguesia		104,8	17,1	
		48,9		78,3	
Arganil	Sede de município		10,3	41,8	
		46,4		78,7	
	Freguesia	56,1		8,0	
			79,5	96,0	
Loulé	Zona turística (Quarteira)		-		
	Zona não turística (Quarteira)			52,7	-
				32,1	-

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 6

Tipo de prédio: Comércio

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado	-	-	-	-
		30,9		86,2	
		12,1		47,5	
	Bairro de nível médio	4,1		40,9	
		48,9		97,7	
		57,4		39,2	
	Bairro de nível baixo	9,9		37,0	
		48,9		97,7	
		57,4		39,2	
Braga	Centro urbano	91,1		92,3	
		33,1		81,8	
	Periferia	27,7		98,0	
		17,2		90,9	
		33,2		56,6	
Coimbra	Centro urbano	1,9		27,5	
		92,1		63,4	
	Periferia	14,8		93,7	
		143,7		94,9	
		65,7		57,6	
Portimão	Centro urbano	132,0		38,4	
		264,4		7,3	
	Periferia	-		-	
Barcelos	Sede de município	40,1		29,1	
		424,3		92,6	
	Freguesia	11,0		98,7	
		44,0		90,3	

a) Valor do projecto

Continua

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 6 (continuação)

Tipo de prédio: Comércio

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Stº Tirso	Sede de município	22,1	0,7	97,5	
	Freguesia	51,4		81,9	
Loulé	Sede de município	3,4	102,2	95,4	
	Freguesia		61,8	86,6	
Vila Verde	Sede de município	22,5		62,7	
	Freguesia		23,5	89,5	
Arganil	Sede de município		91,0	76,9	
	Freguesia	42,0		98,2	
Loulé	Sede de município	73,0		63,6	
	Freguesia		54,8	99,8	
	Zona turística (Quarteira)		31,5	97,2	
	Zona não turística (Quarteira)		143,7	51,1	
					9,2

a) Valer do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 7

Tipo de prédio: Indústria

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado	-	-	-	-
	Bairro de nível médio	34,6		66,7	
	Bairro de nível baixo	52,7		91,1	
Braga	Centro urbano	77		83,6	
		46,8		53,7	
	Periferia	57,6		78,4	
Coimbra		76,5		66,3	
	Centro urbano		206,3	30,1	
			10,4	80,9	
Portimão	Periferia		39,0		87,7
	Centro urbano		278,8		169,4
		4,8		31,4	
Barcelos		13,4		37,7	
	Periferia	16,9		-	
			0,2	-	-
Stº Tirso	Sede de município	45,4			48,5
		62,2		93,8	
	Freguesia	69,2		-	-
Loulé	Sede de município	11,7		87,3	
		22,5		90,0	
	Freguesia	39,4		84,3	
		77,5		96,9	
	Sede de município	26,5		81,3	
		7,3	82,8		

Continua

- a) Valor do projecto
 b) Valor atribuído pelo perito
 c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 7 (continuação)

Tipo de prédio: Indústria

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Vila Verde	Sede de município	58,4 25,8		55,1 92,5	

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = $15 \times$ rendimento colectável

Quadro 8

Tipo de prédio: Indústria

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado	42,1		97,7	
		58,9		-	
	Bairro de nível médio		34,8	7,7	
		45,2		71,5	
		9,6		20,7	
	Bairro de nível baixo	51,4		93,7	
		62,2		95,5	
		71,5		58,8	
Braga	Centro urbano	22,4		54,2	
		39,2		83,1	
	Periferia	42,9		98,8	
		30,4		66,9	
Coimbra	Centro urbano	6,3			63,4
			82,0	37	
			108,8		41,9
	Periferia		130,2	96,6	
Portimão	Centro urbano		132		36,3
			91,4		87,0
	Periferia		87,7	97,7	
Barcelos	Sede de município	28,7		96,9	
		78,7		96,8	
	Freguesia	63,7		-	-
Stº Tirso	Sede de município	7,6		98,9	
		32,8		98,8	

Continua

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 8 (continuação)

Tipo de prédio: Indústria

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Loulé	Sede de município	33,9		83,0	
	Freguesia		126,9	43,4	
Arganil	Sede de município		121,4	81,7	
		76,9	153,5	65,1	
			20,4	97,7	85,4

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 9

Tipo de prédio: Serviços

Vetustez: Novo

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado		115,6	3,1	
	Bairro de nível médio		92,9		0,0
	Bairro de nível baixo	69,6	13,7	77,0	5,2
Braga	Centro urbano		69,6		46,9
	Periferia	74,4		51,5	67,3
Coimbra	Centro urbano	-	-	-	-
	Periferia	47,1			50,7
Portimão	Centro urbano		247,2	55,0	
			255,1	45,4	
Barcelos	Sede de município		32,8		76,9
			178,0	0,5	
	Freguesia	35,9			51,0
Stº Tirso	Sede de município	41,6		76,3	
		84,9		89,1	
		4,2		84,3	
Loulé	Sede de município		241,3		238,7
			144,5		111,1
Loulé	Freguesia		69,4		113,4
	Zona turística (Quarteira)		99,9	6,2	

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 10

Tipo de prédio: Serviços

Vetustez: Velho

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$		$\frac{a - c}{a} \times 100$	
		+	-	+	-
Porto	Bairro de nível elevado		102,5	87,4	
	Bairro de nível médio		69,7		27,5
			53,1	19,5	
Braga	Bairro de nível baixo		62,9	0,3	
	Centro urbano		24,8		164,9
			242,9		361,5
Coimbra	Periferia	36,9		99,1	
	Centro urbano		8,9	83,1	
	Periferia	37,5		93,3	
Portimão	Centro urbano		291,2		131,0
Barcelos	Sede de município	1,6		77,2	
			13,3	36,4	
	Freguesia	-	-	-	-
Stº Tirso	Sede de município		4,1	80,6	
			146,4		53,5
Loulé	Sede de município		298,3		13,6
	Freguesia		84,2		10,4

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

c) Valor matricial = 15 x rendimento colectável

Quadro 11

Tipo de prédio: Terrenos não agrícolas. Infraestruturado

Município	Zona	$\frac{a - b}{a} \times 100$	
		+	-
Porto	Bairro de nível elevado		317,1
	Bairro de nível médio		147,8
	Bairro de nível baixo	66,9	
Braga	Centro urbano		22,4
	Periferia		5,3
Coimbra	Centro urbano		36,2
	Periferia	48,3	
Portimão	Periferia		230,1
			225,2
			237,0
Barcelos	Sede de município		1,3
	Freguesia	38,0	
Stº Tirso	Sede de município		219,1
	Freguesia		107,4
Vila Verde	Sede de município		67,1
	Freguesia	18,2	
Arganil	Sede de município	68,8	
		44,2	
	Freguesia	9,1	

a) Valor do projecto

b) Valor atribuído pelo perito

A análise do quadro 1, referente aos prédios destinados a habitação, tipo moradia e novos, mostra que o cálculo do valor patrimonial dos prédios, de acordo com o projecto, é bastante superior ao seu valor matricial, à excepção de um único caso. A percentagem das diferenças em relação aos valores do projecto são na quase totalidade superiores a 50%, atingindo mesmo valores superiores a 90%, destacando-se os municípios de Barcelos e Arganil, o que é um indicador dos baixos valores atribuídos pelas comissões de avaliação.

Em relação às diferenças de valores entre os calculados pelo projecto e os atribuídos pelos peritos, denota-se uma maior variabilidade, não só dentro dum mesmo município, como entre municípios. Apenas em relação a avaliações levadas a efecto no distrito de Faro, os valores do projecto são sempre inferiores aos atribuídos pelo perito.

Como já anteriormente indicámos, neste último distrito as avaliações foram efectuadas por um dos signatários desta comunicação, o qual nas avaliações teve o apoio de um técnico residente na região e bom conhecedor do seu mercado imobiliário.

Alguns dos peritos que intervieram nos restantes distritos terão tido certas reservas em relação às avaliações, pelo receio infundado de possíveis consequências gravosas das mesmas para os proprietários/contribuintes.

Em relação aos prédios localizados na zona turística considerada, freguesia da Quarteira, verifica-se que as diferenças entre o valor do projecto e o da avaliação são muito significativas, sendo de considerar aplicável no cálculo do factor K_2 , que vai permitir determinar o valor V_2 , a característica localização excepcional, considerada no projecto apenas aplicável nas cidades de Lisboa e Porto.

Na apreciação do quadro 2, referente a prédios tipo moradia, velhos, verifica-se ser a distribuição de resultados para fins habitacionais, muito semelhantes à observada no quadro 1, aparecendo, no entanto, um maior número de casos de moradias em que o valor patrimonial obtido pelo projecto é inferior ao valor da avaliação. Por outro lado, e como era esperado, as diferenças entre os valores patrimoniais obtidos no projecto, e os valores matriciais superiores às detectadas no caso anterior e à excepção de um número muito reduzido, a percentagem dos desvios é superior a 90%.

Adaptam-se a este caso as observações feitas anteriormente.

Em relação ao quadro 3 referente a prédios destinados a habitação tipo colectivo e novos, constata-se que, além do que já se vinha verificando no distrito de Faro, também agora em outra localidade como Coimbra e Porto, bairros de nível elevado e médio os valores patrimoniais obtidos pelo projecto são inferiores aos valores atribuídos pelo avaliador, sendo que em todos os outros casos a percentagem dos desvios são muito menores, aproximando-se mais os valores pelo avaliador dos do calculado pelo projecto.

No distrito de Faro continua a verificar-se uma diferença nítida entre a zona turística e a outra zona.

Ressalta também principalmente comparando os quadros 1 e 3 que duma maneira geral as Comissões de avaliação têm critérios subjectivos menos benévolos para a habitação, em prédios colectivos de que para a mesma em moradia.

A distribuição dos resultados no quadro referente a prédios para fins habitacionais tipo colectivo, velhos, segue aproximadamente o que se verifica no quadro 3, notando-se, no entanto, serem as diferenças entre os valores patrimoniais calculados no projecto e os valores matriciais, mais elevadas, o que era de esperar e já se tinha verificado nos casos dos prédios para fins habitacionais tipo moradia.

Em relação aos prédios destinados a comércio, quadros 5 e 6, verifica-se uma falta de homogeneidade dos resultados, embora predominem as percentagens de desvios negativos que, no caso do distrito de Faro, são a quase totalidade. As razões já apontadas anteriormente voltam a verificar-se neste caso.

Os prédios destinados à indústria apresentam uma tendência semelhante à dos destinados ao comércio.

Em relação aos prédios destinados aos serviços, quadros, 9 e 10, a distribuição dos resultados aproxima-se da que se verifica nos prédios destinados ao comércio, embora haja um predomínio dos valores de avaliação superiores aos valores do projecto. Notam-se também alguns casos, nomeadamente em Loulé em que os valores matriciais são muito superiores aos do projecto.

A possível explicação residirá no facto de se tratarem de prédios arrendados com rendas muito altas.

Em relação aos terrenos para construção por deficiência dos elementos obtidos apenas se efectuou o cálculo do valor patrimonial de um número dos mesmos. O quadro 11 dá-nos uma ideia da percentagem dos desvios, os quais variam

entre - 317,1%, para terreno sito no Porto em bairro de nível elevado, até + 68,8%, para terreno sito na sede de município, Arganil.

Considerámos interessante efectuar um estudo da influência das garagens no valor patrimonial dos prédios destinados a habitação, quando aquelas constituam ou não fracção autónoma.

Para o efeito efectuámos o estudo sobre um prédio novo localizado na cidade de Lisboa com área útil de 100 m² com garagem individual.

Considerámos quatro situações diferentes correspondentes, a garagem não constituindo fracção autónoma, e constituída fracção autónoma com as áreas de 25, 30 e 40 m². Os resultados obtidos constam do quadro 12.

QUADRO 12

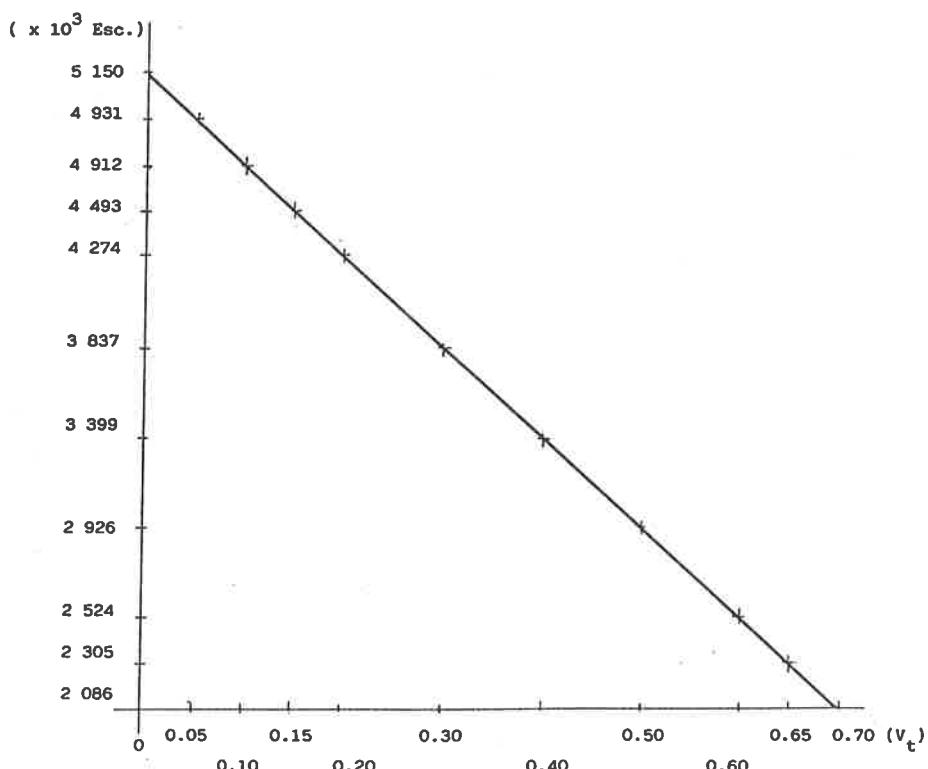
Valores patrimoniais de prédios para habitação com garagem integrada na fracção autónoma e com garagem constituindo fracção autónoma.

	Com garagem integrada na fracção autónoma ($\times 10^3$ Esc)	Com garagem constituindo fracção autónoma ($\times 10^3$ Esc)		
		25 m ²	30 m ²	40 m ²
	515	1 287	1 545	2 060
Habitação	5 150		5 150	
Totais	5 665	6 437	6 695	7 210

Da análise do quadro verifica-se que os valores patrimoniais obtidos são bastante influenciáveis pelo facto da garagem constituir ou não fracção autónoma.

Assim em relação à garagem com 30 m^2 , caso usual, pelo facto da mesma constituir fracção autónoma o valor patrimonial da habitação + garagem resulta agravado 18% em relação ao caso da garagem não constituir fracção autónoma, valor que se considera excessivo.

No gráfico seguinte dá-se uma ideia da variação do valor patrimonial de um prédio habitacional novo com área útil de 100 m^2 sito na cidade de Lisboa, sem garagem nem logradouro, durante o período de 50 anos.



Analisando o gráfico consideramos que a sua linearidade é excessiva na parte correspondente ao período de vida do prédio que vai dos 10 aos 20 anos, pois é

correntemente aceite que neste periodo a sua desvalorização é inflma, a não ser que ocorram situações de degradação anormal.

5. CONCLUSÕES

Do conjunto dos resultados obtidos e da experiência resultante das avaliações efectuadas e da verificação local de alguns resultados apresentados pelos peritos conclui-se:

- a) Como crítica ao teste diremos que este deveria ter sido efectuado na sua totalidade por técnicos da D.G.C.I., embora com apoio local de peritos distritais, a fim de evitar algumas discrepâncias resultantes de reservas dos peritos em relação às avaliações;
- b) O coeficiente relativo à localização excepcional deverá ser explicado não só aos concelhos de Lisboa e Porto, mas também noutros locais nomeadamente nas zonas de grande desenvolvimento turístico (costa Algarvia, linha do Estoril, Funchal, etc...);
- c) A necessidade de ponderar significativamente as habitações situadas nas zonas rurais;
- d) A necessidade de rever o valor do nível de qualidade e conforto Cf, designadamente quanto à existência de infraestruturas básicas, rede de distribuição de água, electricidade e saneamento básico, e ainda quanto às características das divisões destinadas a cozinha e casa de banho;
- e) Em relação aos prédios destinados a serviços e principalmente no caso de áreas reduzidas, no factor coeficiente de conforto Cf o pé direito é irrelevante;
- f) Quanto aos terrenos para construção há necessidade de rever todo o projecto devido às indefinições do mesmo.

**La Determinacion de las Plusvalias Inmobiliarias en la Imposicion
Municipal**

Clemente Checa González *

* Universidade de Cáceres

1. Breve introducción al Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos español.

El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos español representa, como bien ha señalado la doctrina¹, uno de los tributos que mayor interés suscita, tanto desde la perspectiva doctrinal como desde la óptica jurisprudencial, siendo a la vez una fuente recaudatoria de gran transcendencia para el erario municipal, que se nutre en gran medida de los ingresos obtenidos del mismo.

Por todo ello me ha parecido de sumo interés dedicar a él mi Comunicación a este Seminario. He de apresurarme a decir, sin embargo, que no me ocuparé aquí pormenorizadamente de todos los interesantes problemas que este impuesto suscita, lo que sería imposible de efectuar en el breve tiempo disponible, no estando en mi ánimo tampoco robar minutos a las exposiciones de otros profesores, que sin duda tienen unos conocimientos más ricos que los míos para ofertar a la concurrencia. Por ello me limitaré en este sede a diseñar un esbozo general del Impuesto deteniéndome tan sólo en un aspecto del mismo, el cual, sin embargo, en mi opinión, es que más necesitado se halla de un planteamiento y un pronunciamiento serio y riguroso por las consecuencias prácticas que del mismo se derivan. Este no es otro que el de la Base Imponible y su cuantificación.

Vayamos primero, no obstante, con los apuntes generales del Impuesto prometidos.

Prescindiendo de otros antecedentes legislativos más remotos del Impuesto en cuestión, - sobre los cuales puede consultarse como aportación más reciente la obra de HERNANDEZ LAVADO² -, es la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local, la que se puede considerar piedra angular de la regulación vigente de este impuesto en España, al que se refirió en la base 27.

¹ Víd. REBES I SOLE "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (I)", en "Manual de Derecho Tributario Local", dirigido por FERREIRO LAPATZA y SIMON ACOSTA, Generalitat de Catalunya, Escola d'Administració Pública de Catalunya, Barcelona, 1987, págs. 361 y 361 y PUELLES PEREZ "Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos. Algunas reflexiones de interés", C.T. nº 42, 1982, p. 182.

² "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos. Hecho imponible y cuantificación", Lex Nova, Valladolid, 1988, págs. 21 y sigs.

En la Disposición final segunda de la misma se preveía que el Gobierno, en el plazo máximo de un año, y tras previo informe del Consejo de Estado en pleno, aprobase un Texto articulado. Ello no obstante, como tantas veces ocurre en mi país, no se produjo, dictándose en su lugar, con carácter provisional, el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, que no tenía más que un puro rango reglamentario, no pudiéndose en modo alguno ser considerado como el Texto Articulado de la Ley de Bases citada, como bien ha escrito SIMÓN ACOSTA¹. A pesar de ello esta disposición, provisional como ya he dicho, se convirtió en prácticamente la única a la que se hacía mención a la hora de aplicar este impuesto, siendo raras las citas, tanto por parte de la doctrina como de la jurisprudencia, a la Ley de Bases, a pesar de ser ésta la única Ley en vigor sobre la materia, lo cual no puede sino merecer críticas por parte de un jurista por el atentado al principio de jerarquía normativa que ello supone.

Posteriormente, el Real Decreto-Ley de 7 de junio de 1978 modificó el carácter de facultativo con que este impuesto aparecía en el Real Decreto de 30 de diciembre de 1976, estableciendo en su lugar que ciertos municipios quedaban obligados a acordar su imposición. Fueron éstos los siguientes: los que fuesen capitales de provincia, los de ciudades que tuviesen una población no inferior a 20.000 habitantes y, finalmente, aquellos otros que el Gobierno determinase a propuesta conjunta de los Ministerios de Hacienda e Interior.

Otra modificación sustancial introducida por este Decreto-Ley fue la supresión de la corrección automática de valores que aparecía en la Ley de Bases. No insisto aquí, sin embargo, sobre este extremo, pues lugar habrá de hacerlo ulteriormente, ya que incide directamente sobre el tema que quiero desarrollar con más intensidad.

Concluyendo este recorrido normativo nos encontramos con la Ley Reguladora de Bases de Régimen Local, de 2 de Abril de 1985, que autorizó al Gobierno para que realizase un Texto Refundido de las disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, texto que fue aprobado por el Real Decreto Legislativo 181/1986, de 18 de abril, que dedica los artículos 350 a 361, ambos inclusive, a regular el impuesto al que me vengo refiriendo.



¹ En "El impuesto sobre la radicación", *H.P.E.*, nº 54, 1979, págs. 170 y sigs.

Los elementos más destacables del mismo son, según la acertada sistematización llevada a cabo por FERREIRO LAPATZA¹, los siguientes:

- a) **OBJETO DE GRAVAMEN:** El impuesto tiene por objeto el incremento de valor de los terrenos ubicados en el término municipal, conceptuándose expresamente como no sujeto al mismo el incremento que experimente el valor de los terrenos destinados a una explotación agrícola, ganadera florestal o minera, a no ser que dichos terrenos tengan la condición de solares, estén calificados como urbanos o urbanizables programados, o vayan adquiriendo esta última condición con arreglo a lo dispuesto en la Ley sobre Régimen del Suelo y Ordenación Urbana.
- b) **HECHO IMPONIBLE:** El impuesto se estructura en dos modalidades diversas. Una primera, que grava el incremento de valor de los terrenos cuya propiedad se transmite por cualquier título y de aquellos sobre los que se constituya o transmita cualquier derecho real de goce limitativo del dominio. Y otra segunda, que sujeta a imposición el aumento de valor de los terrenos que, perteneciendo a una persona jurídica, no sean objeto de transmisión en el plazo de 10 años.
- c) **SUJETO PASIVO:** Hay que distinguir según en cual de las dos modalidades citadas nos encontremos. Y así, en la primera, será tal, caso de tratarse de una transmisión onerosa, el transmitente, si bien el adquirente tendrá la condición de sustituto del contribuyente; mientras que si estamos en presencia de una transmisión lucrativa será siempre sujeto pasivo el adquirente. En la segunda tendrá el carácter de tal la persona jurídica titular del bien o derecho real limitativo del dominio.
- d) **EXENCIONES Y BONIFICACIONES:** En punto a las exenciones deben distinguirse las subjetivas y las objetivas. Dentro de las primeras destacan las que afectan al Estado y sus organismos autónomos; a la provincia en donde esté ubicado el municipio sujeto activo del impuesto; al propio municipio y a las entidades

¹ En "Curso de Derecho Tributario", 4^a ed., Marcial Pons, Madrid, 1987, Capítulo XIV, pags. 789 y sigs.

gestoras de la Seguridad Social. Dentro de las segundas las que atañen a la constitución y transmisión de servidumbres, a las aportaciones a la sociedad conyugal y a las operaciones de concentración y agrupación de empresas.

En cuanto a las bonificaciones merecen citarse aquí las reconocidas para este impuesto por la Ley 76/1980, de 26 de diciembre, sobre régimen fiscal de fusiones de empresas, así como las establecidas para la adquisición de viviendas de protección oficial¹.

- e) DEVENGO: En la primera de las dos modalidades expuestas de este gravamen el nacimiento de la obligación tributaria tiene lugar en el momento de la transmisión. En la segunda el impuesto se devenga cada 10 años.
- f) TIPO DE GRAVAMEN: Se fija en función del resultado de multiplicar el incremento por 100 y dividir ese producto por el que se obtiene multiplicando el valor inicial por el número de años en que en cada caso se entiende aquel generado. Esto es:

$$\frac{\text{Incremento} \times 100}{\text{Valor inicial} \times \text{nº de años}}$$

El tipo así alcanzado no puede exceder el 40 por 100 del incremento en la primera modalidad, ni el 5 por 100 en la segunda.

Otro elemento fundamental del impuesto es lógicamente la base imponible, que he dejado conscientemente al margen, pues sobre ella quiero detenerme en el apartado siguiente, que constituye el eje primordial de mi Comunicación.

¹ Víd. sobre ellas mi artículo "Exenciones y bonificaciones en el Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos". Impuestos, nº 2, 1988, pags. 7 y sigs.

2. Análise de la Base Imponible del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos*

2.1. Modo de determinación

Según el art. 355. 1 del Texto Refundido de 18 de abril de 1986 constituirá tal magnitud la diferencia entre el valor corriente en venta del terreno al comenzar (valor inicial) y al terminar (valor final) el período de imposición.

A pesar de que como vemos de esa noción se desprende que el "valor corriente en venta" es esencial para determinar la base imponible de este impuesto, lo cierto es que el Texto Refundido no define que deba entenderse por tal concepto. Ello, aunque pudiese parecer lo contrario, tampoco es muy necesario, como bien ha señalado SIMON ACOSTA¹, siendo ello así porque la base imponible se obtiene, salvo en casos excepcionales, por la simple aplicación al terreno gravado de los índices de valor que, con carácter general y por zonas, sectores, polígonos, manzanas o calles, están previamente establecidas por decisión del municipio respectivo.

Será, pues, a estos índices a los que se deba atender para llegar a la concreción de la base imponible y no al valor corriente en venta, modo de actuar éste que, en principio, me parece correcto, pues si los índices responden verdaderamente a valores objetivos se consigue una mayor seguridad jurídica que si se operase con criterios subjetivos de valoración, idea de la que participa PEREZ-ARDA².

Ahora bien, lo que está por demostrar es que esa deseable objetividad se alcance plenamente a través de la fijación de dichos índices, y es aquí donde surgen los mayores problemas, como tendremos ocasión de ver seguidamente.

* Las páginas que siguen constituyen un extracto del estudio "Impuesto Municipal sobre el Incremento del valor de los Terrenos: Reflexiones sobre la devaluación monetaria a la luz del principio de capacidad económica", en curso de realización por mí con la colaboración de ISAAC MERINO JARA.

¹ En "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (III)", recogido en "Manual de derecho Tributario Local", ob. cit., p. 440.

² En "El Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos. Plusvalía", Aranzadi, 2^a ed., 1985, págs. 263 y sigs.

2.2. Valor final

El valor final o valor corriente en venta en el momento en que se produce el hecho imponible es el resultado de aplicar al terreno los tipos unitarios del valor corriente en venta, aprobados por el Ayuntamiento, que estén vigentes al tiempo de devengarse el impuesto.

Para la determinación de dicho valor no pueden emplearse más que los índices objetivos previamente aprobados, no devengándose el impuesto en caso de inexistencia de los mismos, tal y como ha señalado la doctrina¹ y la jurisprudencia², que han coincidido en calificar como nula la liquidación efectuada con ausencia de ellos.

No cabe, pues, acudir a otros valores, estando incluso prohibido, por el art. 355, 2, 2º del Texto Refundido de 18 de abril de 1986, utilizar para este fin el declarado por los interesados. Sólo existe una excepción a esta regla general, en la cual prevalece el valor real de la transacción sobre los índices aprobados por el Ayuntamiento, y es el caso de la expropiación forzosa prevista en la Ley del Suelo, en la que habrá que atenerse a lo dispuesto por el art. 118, ter de la Ley de 2 de mayo de 1975.

Este valor final, determinado por la aplicación de los susodichos índices, es susceptible de determinadas correcciones recogidas en la regla 3º del art. 355.2 del Texto Refundido de 18 de abril de 1986, según la cual la estimación efectuada en base a aquéllos puede ser, en el momento de la liquidación del impuesto, aumentada o disminuida hasta en un 20 por 100 sobre los tipos unitarios fijados para el período respectivo, teniendo en cuenta los factores siguientes:

- a) Configuración del terreno en relación con fachadas a vías públicas, profundidad, aprovechamiento, distribución de las edificaciones y otras circunstancias análogas.
- b) Características naturales del terreno y mayores o menores gastos para levantar o cimentar las edificaciones sobre él.

¹ Vid. MUÑOZ DEL CASTILLO "La base imponible en el Arbitrio de Plusvalía", Rev. de Economía y Hacienda Local, nº 15, 1975, p. 534, y SIMON ACOSTA "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (III)", ob. cit. p. 447.

² Vid., entre otras, S.T.S. de 5 de junio de 1965; 5 de diciembre de 1966 y 11 de enero de 1982.

El objetivo que pretende tal norma, como bien ha señalado HERNANDEZ LAVADO¹, es el de flexibilizar el rígido valor indicativo para adaptarlo a las diversas situaciones que pueden darse, siendo tal facultad puramente discrecional para la Administración, lo que en modo alguno quiere decir que ésta pueda actuar con arbitrariedad², ya que deberá obrar en función de los criterios de configuración y características del terreno, circunstancia que le condiciona en su proceder.

Estas son las reglas que para la fijación del valor final existen en la normativa de este impuesto, debiéndose señalar que con las mismas se consigue una correspondencia casi perfecta, al menos muy aproximada, al auténtico valor de los terrenos, como reconoce PUELLES PEREZ³, por lo que en este caso el sistema indicativo está justificado y pocos reparos cabría oponer al mismo.

2.3. Valor inicial

Este es la magnitud que se toma como sustraendo para, confrontándolo con el valor final, calcular la plusvalía gravable, este es, la base imponible de este impuesto.

Se determina, según el art. 355 del Texto Refundido de 18 de abril de 1986, de la misma manera que el valor final, esto es, mediante la aplicación de índices o tipos unitarios de valor corriente en venta aprobados por el Ayuntamiento y vigentes en el momento en que se produjo la adquisición del terreno o del derecho por el transmitente y se devengó el impuesto, obteniéndose así lo que se puede denominar, siguiendo a SIMON ACOSTA⁴, valor inicial bruto.

Este, sin embargo, ha de ser objeto de diversas correcciones, que tienen como fin evitar el gravamen de los incrementos debidos a la actividad del propietario del terreno, pues debe tenerse presente que este impuesto sólo sujeta a imposición las plusvalías debidas a fenómenos de evolución natural y, sobre todo, a las inversiones

¹ En "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos. Hecho imponible y cuantificación", ob. cit., págs. 128 y 129.

² Vld. en este sentido la muy acertada S.T.S. de 6 de diciembre de 1967.

³ En su artículo "Impuesto Municipal sobre el incremento del valor de los terrenos. Necesidad de que los valores que permiten cuantificar el incremento sean homogéneos", Gaceta Fiscal, nº 41, 1987, p. 121.

⁴ Vld. "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del valor de los Terrenos (III)", ob. cit. p. 449.

que en predios próximos hayan llevado a cabo los entes públicos, como ha señalado, entre otras la S.T.S. de 20 de abril de 1978, y reconoce explícitamente el art. 47.2 de la Constitución española, que señala que: "La Comunidad participará en las plusvalías que genere la acción urbanística de los entes públicos"¹.

Dichas correcciones aparecen recogidas en el art. 355.4. del Texto Refundido de 18 de abril de 1986 que indica que el valor inicial se incrementará con:

- a) El valor de las mejoras permanentes realizadas en el terreno sujeto durante el periodo de imposición y subsistentes al finalizar el mismo.
- b) Cuantas contribuciones especiales se hubieran devengado, por razón del terreno, en idéntico periodo.

A estos fines, cuando se trate de terrenos edificados, para determinar la parte proporcional de contribuciones especiales imputables al terreno, se tendrán en cuenta los siguientes porcentajes, en relación con la antigüedad de la finca beneficiada:

Hasta 10 años de antigüedad, el 40 por 100.
De más de 10 hasta 25 años, el 50 por 100.
De más de 25 hasta 50 años, el 60 por 100.
De más de 50 hasta 75 años, el 70 por 100.
De más de 75 años, el 80 por 100.

Entre las correcciones a efectuar sobre el valor inicial debería existir una más, y de capital importancia: la que, en su caso, tendría que realizarse para evitar que se gravasen plusvalías nominales o monetarias, pues, como bien señala SIMON ACOSTA²,: "Es a todas luces evidente que si la plusvalía es el resultado de un aumento general en el nivel de los precios, no existe un verdadero incremento de valor ni, por tanto, capacidad económica gravable en el impuesto que nos ocupa".

Ello sin embargo, a pesar de la evidencia palmaria de este argumento, lo cierto es que en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos existente en España no se prevé, de forma automática, ningún medio de tener en cuenta en el

¹ Víd. el interesante artículo de BUIREU GUARRO "La participación comunitaria en las plusvalías urbanísticas por la vía fiscal", H.P.E., nº 60, 1979, p. 95 y sigs.

² En "El Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos (III)", ob. cit., p. 456.

valor inicial el componente meramente inflacionario, autorizándose únicamente al Gobierno,

art. 355.5, "para aplicar, cuando razones de política económica así lo exijan, correcciones monetarias en la determinación del valor inicial del periodo de imposición y, en su caso, el de las contribuciones especiales y mejoras permanentes".

No siempre ha sido así; y, además, existe una fuerte corriente doctrinal y jurisprudencial tendente a dar una salida eficaz a este grave problema. Toca ahora exponer estos argumentos en esta última parte de mi Comunicación.

2.4. Necesidad de corregir los efectos derivados de la devaluación monetaria en el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos al amparo del principio de capacidad económica.

Decíamos hace un momento que en la normativa actualmente en vigor de este impuesto sólo se autoriza al Gobierno para establecer la corrección del valor inicial determinante para calcular la base imponible, cuando razones de política económica así lo demanden.

Precedentemente, sin embargo, no era así, pues tanto la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, como el Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre, señalaban la necesidad de corregir automáticamente el valor inicial y, en su caso, el importe de las contribuciones especiales y mejoras, con arreglo a los índices ponderados del coste de la vida publicados por el Instituto Nacional de Estadística.

Fue el art. 3.2. del Real Decreto-Ley 15/1978, de 7 de junio, el que derogó este mecanismo automático de corrección, introduciendo en su lugar la autorización al Gobierno para aplicarlo cuando así lo estimase oportuno, disposición ésta que es la que ha pasado a recogerse en el art. 355.5 del Texto Refundido de 18 de abril de 1986.

Contra este cambio de orientación han sido muchos los autores que han reaccionado, como por ejemplo, PEREZ-ARDA¹, D'OCÓN RIPOLL², y SANCHEZ

¹ Vld. su obra, ya citada, "El Impuesto Municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, Plusvalía", p. 289.

² "Impuesto Municipal sobre el Incremento del valor de los Terrenos", Ed. Edersa. "Comentarios a las leyes tributarias y financieras", Tomo XXXVI, Madrid, 1984, p. 9, 10 y 271.

GALIANA¹, partidarios todos ellos de la no sujeción a gravamen de las plusvalías nominales. En idéntico sentido se han manifestado también determinados Tribunales, como la Audiencia Territorial de Sevilla, en su Sentencia de 30 de septiembre de 1983; la Audiencia Territorial de Cáceres, en sus Sentencias de 24 de mayo de 1984, 10 de mayo y 25 de junio de 1986 y 13 de enero de 1987; y la Audiencia Territorial de Valencia, en su Sentencia de 7 de junio de 1986. No han faltado, sin embargo, Sentencias opuestas a este modo de proceder, entre las que merecen citarse la de la Audiencia Territorial de Barcelona, de 24 de abril de 1985, y, sobre todo, las del Tribunal Supremo de 24 de febrero y 27 de marzo de 1987. En ellas no obstante, y esto conviene resaltarlo, no se acoge la corrección automática de los valores iniciales según los índices ponderados del coste de la vida publicados periódicamente por el Instituto Nacional de Estadística, no porque no se esté conforme con la necesidad de eliminar los efectos negativos de la inflación, que si se está, sino por una mera razón de legalidad formal: no contar con habilitación normativa para ello.

Ello nos pone en la pista de que materialmente, desde un punto de vista sustancial, también se viene a concordar en la ineludible necesidad de llevar a cabo dicha modificación en los valores iniciales a fin de que éstos sean homogéneos con los finales, esto es, que ambos se midan en unidades monetarias constantes. Lo que ocurre es que, según la doctrina de estas últimas Sentencias, ello no es posible por imperativos legales.

No puedo, sin embargo, estar de acuerdo con esta argumentación de tipo excesivamente legalista, y que, además, incluso desde esta óptica, es errónea, pues todas las leyes deben adecuarse a Constitución, norma suprema por excelencia, y en ella existe un principio, el de capacidad económica, que correctamente entendido demanda el llegar a una solución opuesta a la sustentada por las Sentencias que niegan la posibilidad de efectuar correcciones automáticas de los valores iniciales en el impuesto que vengo comentando.

Dicho principio aparece recogido en el art. 31.1. del Texto Refundido, y exige ser tenido en cuenta no sólo a la hora de configurar el impuesto, y básicamente su hecho imponible-óptica desde la que ningún reparo de inconstitucionalidad cabría poner a este impuesto, pues su presupuesto si se adecúa a meritado principio² -, sino

¹ Vid. "Consideraciones acerca del Impuesto Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos", Civitas R.E.D.F., nº 42, 1984, p. 227.

² Ello es así porque en este tributo no es que sólo exista una capacidad económica normal, sino que ésta se manifiesta en mayor grado que en otros impuestos. Así lo pone de relieve SIMON ACOSTA en su Prólogo a la obra de HERNANDEZ LAVADO, ya citada, "El Impuesto

asimismo en cada uno de sus concretos actos aplicativos, como bien ha señalado CASADO OLLERO¹. Desde esta perspectiva es de donde surge mi convicción de que de no acceder a la corrección automática de los valores iniciales de este impuesto se estaría conculcando el mandato constitucional, pues en cada acto de aplicación de éste, o de cualquier otro impuesto, se deben gravar manifestaciones de capacidad económica reales y no meramente ficticias, como ha resaltado MOSCHETTI², y esta exigencia no se cumple obviamente en un tributo como el presente en el que, en una gran mayoría de casos, lo que se está sujetando a gravamen son tan sólo plusvalías meramente nominales, no acordes con la verdadera realidad económica subyacente. Ello indudablemente provoca una situación de injusticia en el caso particular y un verdadero agravio comparativo entre los que si son gravados de acuerdo con su capacidad económica y los que no lo son, lo que es a todas luces contrario a la igualdad y causa de arbitrariedad, circunstancias ellas, graves en un Estado de Derecho, que sólo pueden ser corregidas exigiendo la plena adecuación de cada acto aplicativo de este impuesto al principio de capacidad económica, lo que conlleva, según lo expuesto, que no se puedan someter a gravamen en ningún caso, por aislado que fuese, que en este impuesto no lo es en absoluto, plusvalías nominales o meramente ficticias, sino siempre reales y efectivas.

No se puede dejar tan delicado asunto de justicia tributaria a la simple actuación del Gobierno, para que éste obre o no en el sentido indicado, como quiere la normativa española. Ello tiende a propiciar la no intervención de éste, como fácilmente se puede comprobar por lo acaecido en España, en donde nunca hasta el presente el Gobierno ha hecho uso de la autorización contenida ahora en el art. 355.5 del Texto Refundido de 18 de abril de 1986 y antes en el art. 4 del Real Decreto-Ley de 7 de junio de 1978.

Tampoco se puede sostener, como hizo la Corte Costituzionale italiana en su Sentencia nº 126/1979, de 8 de noviembre, que la corrección de este fenómeno queda reservada de modo exclusivo al ámbito de discrecionalidad del legislador, por tratarse de una elección política que como tal, según la doctrina recogida en la

Municipal sobre el Incremento del Valor de los Terrenos. Hecho Imponible y cuantificación", p. 12, y así lo había indicado también en términos más amplios, refiriéndose a las ganancias de capital en general, PALAO TABOADA "La imposición sobre las ganancias de capital y la justicia tributaria", H.P.E., nº 9, p. 44 sigs.

¹ En su artículo "El principio de capacidad y el control constitucional de la imposición indirecta (II). El contenido constitucional de la capacidad económica", Civitas, R.E.D.F., nº 34, 1982, p. 197.

² En su obra "Il principio della capacità contributiva", Cedam, Padova, 1973. Existe una traducción al español por la que se cita, efectuada por CALERO GALLEGUO y NAVAS VAZQUEZ "El principio de capacidad contributiva", I.E.F., Madrid, 1980, p. 303, 324 y 348.

misma, no puede ser objeto de fiscalización desde la perspectiva del control de legitimidad constitucional.

Esta afirmación me parece sumamente grave y perniciosa, pues si, como ya se ha indicado, la capacidad económica, además de presupuesto legitimador del impuesto, es asimismo presupuesto legitimador de cada acto de imposición concretamente considerado, ello debe llevar a la conclusión de que el legislador no es libre para decidir cuando sí y cuando no tiene que emanar medidas correctoras de los nocivos efectos de la devaluación monetaria, ya que éstas tendrán que ser adoptadas imperativamente en todos aquellos actos aplicativos específicos en los que de no obrar así se estaría propiciando el gravamen de incrementos nominales y no reales, con el grave atentado al principio de capacidad económica que en la concreta esfera singular ello supondría.

Para lo que si goza de discrecionalidad el legislador es para la elección de uno u otro hecho imponible, siempre, eso sí, que cualquiera de ellos se adecúe a la capacidad económica, que esté enmarcado en los límites de la imposición, como señala PALAO TABOADA¹, pero no así para, una vez acogido un presupuesto de hecho revelador de tal capacidad, dejar de tener en cuenta en todas y cada una de las fases de desenvolvimiento del mismo a las personas por el incididas. No pensar así, y afirmar además que la correcta aplicación de este último aspecto no puede ser objeto de control por parte del Tribunal Constitucional, como señaló la citada sentencia nº 126/1979, de 8 de noviembre, de la Corte Costituzionale, equivale a dejar espacios de poder no judicializables, lo que no puede ser admitido en un Estado de Derecho².

Buena muestra de ello es que en general los diversos Tribunales Constitucionales están ensayando continuamente fórmulas de control de cualquier posible ámbito discrecionalidad del legislador, siendo las dos más destacables la seguida en la República Federal de Alemania, que se orienta en el sentido de la perfección de la técnica de interpretación constitucional, replanteada en términos de "teoría de la concreción" (*Konkretisierung*), que trata de dotar al juez de un instrumento eficaz para operar adecuadamente sobre las "cláusulas de valor

¹ En "Los límites del control de constitucionalidad de la legislación fiscal", recogido en el libro "El reparto de la carga fiscal", Centro de Estudios Sociales del Valle de los Caídos, Madrid, 1975, vol. II, p.707-708.

En el mismo sentido vid. MANZONI "Il principio della capacità contributiva nell'ordinamento costituzionale italiano", Giappichelli, Torino, 1965, p. 130 y sigs.

² De ahí las críticas que esta Sentencia ha recibido por parte de la doctrina italiana. Vid. en particular L. PERRONE "L'inflazione e l'I. N. V. I. M. secondo la Corte Costituzionale", Riv. Dir. Fin. Sc. Fin., 1980, parte primera, p. 221 y 222.

general", los "conceptos jurídicos indeterminados", etc. lo que inevitablemente produce una simétrica reducción de la discrecionalidad del legislador; y la seguida en Italia, encaminada a acoger el criterio de irragionevolezza o irracionalidad como nuevo vicio que, con apoyo en el principio de igualdad, sustituiría con ventaja a la noción administrativista, y fronteriza, de "exceso de poder", a la hora de revisar la discrecionalidad del legislador, al que así se impediría que pudiese actuar arbitraria e irrazonablemente, siendo paradójico que esta fórmula no se haya empleado, a pesar de que la Corte Costituzionale la usa frecuentemente, en el caso del I.N.V.I.M., en el que bien pudo haberse indicado la irracionalidad en que incurría el legislador al no tener en cuenta la injusticia y la desigualdad que implica el gravamen de incrementos de valor nominales de idéntica forma a como son tratados aquellos otros verdaderamente reales y manifiestos.

De todo lo hasta aquí expuesto se debe concluir, en mi opinión, reiterando la injusticia que supone el gravamen en el tributo a que me he referido de las plusvalías nominales y ficticias. Ello conlleva un atentado al espíritu informador del principio de capacidad económica que a todas luces debe ser evitado, siendo uno de los medios posibles para ello el ya indicado precedentemente: servirse de los índices ponderados del coste de la vida publicado por el Instituto Nacional de Estadística para corregir automáticamente el valor inicial relevante a efectos del cálculo de los incrementos de valor, para así conseguir una homogeneización con el valor final y, por ende, un cálculo real de verdaderas plusvalías.

**Critères de Choix des Impôts Locaux assis sur la Propriété Foncière
et Immobilière**

Vincent Renard *

* Centre National de Recherche Scientifique - França

Les finances des collectivités locales posent problème dans de nombreux pays européens. La croissance des dépenses des collectivités locales, généralement plus rapide que celle du budget de l'Etat, est souvent accrue par la dévolution à ces collectivités locales de responsabilités plus importantes, notamment en matière d'aménagement urbain. Le cas de la France, qui a entrepris depuis 1981 une importante réforme de décentralisation, ne fait pas exception et pose avec acuité le problème des ressources locales.

En matière urbaine, ces ressources peuvent provenir de deux sources: la propriété foncière et immobilière, soit sous forme d'impôt annuel, soit sous forme de redevance d'équipement perçue à l'occasion de la réalisation d'une opération, et l'aménageur-constructeur, auquel il peut être demandé, à l'occasion d'une opération, de contribuer aux dépenses d'équipement induites par cette opération ("participations").

Pour cette réflexion sur les ressources locales, il importe de garder à l'esprit la distinction, du côté des dépenses, entre celles qui correspondent au fonctionnement de la ville telle qu'elle est et celles qui correspondent à l'urbanisation nouvelle. Une préoccupation constante doit être (sous réserve de systèmes de péréquation) d'imputer à l'urbanisation nouvelle les dépenses d'équipement correspondant aux besoins nés de cette urbanisation.

Les différentes techniques utilisables nous paraissent pouvoir être évaluées en fonction de trois critères principaux: le rendement, l'équité et l'effet sur l'utilisation de l'espace. Elles soulèvent par ailleurs des problèmes de mise en œuvre (coût de la gestion administrative et acceptabilité sociale) sur laquelle nous indiquerons quelques éléments.

Nous donnerons enfin en annexe quelques éléments sur l'état actuel du système français.

1. Rendement

Le rendement de l'impôt est bien évidemment l'un des premiers critères qui intéressent l'administration fiscale. De ce point de vue, le rendement d'un impôt sur la propriété foncière et immobilière soulève la question du redevable, celle du choix de l'assiette et enfin celle de l'évaluation.

Le redéposable peut être l'occupant ("rates" en Grande-Bretagne, taxe d'habitation en France) ou le propriétaire ("property tax" aux USA, taxes foncières en France, etc.). En termes de rendement, le choix de l'occupant comme redéposable présente un avantage certain par la facilité de son identification et de sa localisation.

Mais il soulève par ailleurs des problèmes d'équité qui contribuent à en diminuer le rendement et plusieurs pays qui pratiquent ce type d'imposition tendent actuellement à en réduire l'importance ou à envisager sa suppression (Grande-Bretagne).

Le choix de la base d'imposition, valeur locative ou valeur vénale, exerce un effet important sur son rendement. En France, les deux taxes foncières (sur les propriétés bâties et les propriétés non bâties) sont assises sur la valeur locative. Si ce choix est adapté en milieu rural où la notion de valeur locative des terres agricoles est bien adaptée, il n'en est pas de même en milieu urbain. En effet, le niveau des loyers, soumis dans la plupart des pays d'Europe à un ensemble de réglementations, est souvent déconnecté de la valeur vénale. En termes de rendement de l'impôt, le choix de la valeur vénale paraît donc s'imposer.

Ce choix laisse entier le problème de l'actualisation des bases d'imposition. En France par exemple, la dernière réévaluation générale des bases d'imposition date de 1971 et laisse aujourd'hui apparaître d'importantes distorsions. Une actualisation périodique effective des valeurs vénales paraît donc une condition importante du bon fonctionnement du système, sous peine de provoquer la révolte des contribuables lorsqu'une réévaluation conduit à des augmentations brutales de l'impôt ("proposition 13" en Californie en 1978).

Le choix de la valeur vénale comme base d'imposition et l'actualisation régulière de ces valeurs paraissent être des conditions importantes pour lui assurer un rendement satisfaisant.

2. Équité

La question de l'équité se pose à la fois entre contribuables, entre catégories de biens et entre collectivités locales.

Sur le premier point, l'exemple des pays qui pratiquent l'impôt sur la propriété foncière et immobilière à haut rendement, par exemple les Etats-Unis,

montre en général le caractère régressif de cet impôt, c'est-à-dire que le rapport entre l'impôt versé et le revenu diminue avec celui-ci. Il importe de limiter cet aspect régressif, en fixant en particulier un plafond au ratio impôt versé/revenu.

La répartition de l'impôt local entre catégories de biens soulève un autre type de problème. En général, le taux de l'impôt est différent suivant qu'il s'agit de terres agricoles, d'immeubles à usage résidentiel, d'immeubles de bureaux ou d'entreprises. Sur ce point, le jeu sur les taux permet, en fonction de la conjoncture, de privilégier à telle époque telle ou telle forme d'activités.

L'exemple des "zones d'entreprise", en Grande-Bretagne et en France à l'heure actuelle, illustre bien cette méthode qui, par des exemptions d'impôts locaux, incite des entreprises à aller implanter des activités dans des zones en crise ou des zones dont on souhaite renforcer le potentiel. Si l'on voit bien la logique à court terme de telles incitations, il importe de garder présents à l'esprit les risques de distorsions qu'elles peuvent induire à moyen et long terme. Une certaine stabilité dans les règles qui régissent l'imposition locale paraît donc essentielle.

L'équité entre catégories de biens soulève plus particulièrement le problème de l'imposition des terrains à bâtir. Dans les zones où se développe l'urbanisation, la valeur vénale des terrains décroche très rapidement de la valeur agricole et il est bien difficile que l'évaluation fiscale de ces terrains puisse suivre l'évolution réelle de leur valeur vénale. Sur ce point, la question clé est celle de l'articulation entre la fiscalité locale et la planification urbaine. Si l'impôt sur les terrains à bâtir ne suit qu'avec retard l'évolution des valeurs vénales, ceci peut constituer un facteur de rétention de la part des propriétaires fonciers et constituer une entrave à la mise en œuvre du plan d'urbanisme.

Sur ce point, l'impôt local annuel ne peut à lui seul permettre de résoudre le problème. Il peut être articulé avec un dispositif du type redevance d'équipement et un mécanisme d'intervention de la collectivité publique sur les transactions foncières, par exemple un droit de préemption tel qu'il a été mis en œuvre en France à partir de 1962 dans les zones d'aménagement différencié.

Disparités entre communes

Pour évaluer les disparités entre collectivités locales, on doit se référer à la notion de "potentiel fiscal", produit obtenu en multipliant les bases d'imposition (locales) par le taux moyen (dans l'ensemble du pays).

De ce point de vue, l'impôt foncier local ne peut pas permettre de corriger les disparités entre communes. Il contribue plutôt à les accentuer et rend nécessaire un dispositif de péréquation mis en place à l'échelle de l'ensemble du pays. En France par exemple, la taxe foncière sur les propriétés non bâties avait en 1984 un taux moyen de 34,5% sur l'ensemble du pays, mais ce taux allait de 15,3% dans la région Champagne-Ardenne à 65,6% dans la région Midi-Pyrénées.

Le problème se pose avec acuité dans des régions en crises où les coûts de fonctionnement s'accroissent à mesure que le potentiel fiscal diminue, engendrant ainsi un véritable cercle vicieux.

Pour les agglomérations d'une certaine importance, il importe pour les mêmes raisons que le dispositif de fiscalité locale soit conçu à l'échelle de l'ensemble de l'agglomération et non commune par commune.

L'exemple de la région parisienne illustre clairement ce point: les communes les plus favorisées représentant 10% de la population bénéficient d'un potentiel fiscal six fois supérieur à celui des communes les moins favorisées représentant également 10% de la population.

3. Effets sur l'aménagement de l'espace

Les impôts locaux exercent une influence importante sur l'aménagement de l'espace. De ce point de vue, il importe de distinguer entre l'impôt foncier local stricto sensu et les participations des aménageurs-constructeurs au coût des équipements.

a) Impôt foncier

En matière d'impôt foncier, il est important de coordonner le régime fiscal des terrains et des immeubles et leur régime au regard des règles d'urbanisme.

Nous avons évoqué précédemment la difficulté que faisait naître en France la sous-imposition des terrains à bâtir dont la valeur vénale augmente rapidement. Symétriquement, le maintien à un taux élevé de la fiscalité locale pesant sur des immeubles anciens dans des zones en déclin peut contribuer à accélérer ce déclin. Il semble qu'un critère satisfaisant pour l'établissement d'un impôt local doive être la neutralité par rapport au choix d'urbanisme. Certains pays ont expérimenté des systèmes de fiscalité incitative pour contribuer à certains types d'utilisation des

sols. Par exemple, la RFA a tenté au début des années 1970 un système de taxation des terrains à bâtir à un taux croissant avec la durée de détention. Le système, trop complexe à gérer, a dû être rapidement abandonné.

Dans plusieurs états des Etats-Unis ont été mis en place des systèmes de fiscalité contractuelle: la "property tax" sur les terres agricoles était réduit dans la mesure où le propriétaire s'engageait à conserver son terrain pendant dix ans dans son usage agricole. Cette méthode, outre sa complexité de gestion, a fait apparaître des effets pervers et s'est avéré d'une efficacité limitée.

Autant il apparaît important qu'un impôt foncier et immobilier suive bien l'évolution des valeurs véniales et soit correctement articulé avec le zonage, autant il semble qu'on ne puisse en attendre que des effets très limités comme outil d'incitation.

b) Le financement des équipements par les constructeurs

Le financement des équipements d'infrastructure et de superstructure constitue dans de nombreux pays, en France en particulier, une part très importante des dépenses des collectivités locales. S'il paraît raisonnable de faire financer par l'ensemble des contribuables de la commune un équipement de superstructure qui profite à tous, il en va différemment des équipements d'infrastructure qui correspondent au développement de l'urbanisation.

En France, jusqu'à une époque assez récente, le financement des équipements d'infrastructure (viabilité, eau, assainissement, réseaux divers), étaient pour l'essentiel à la charge de la collectivité. Le développement urbain rapide après la deuxième guerre mondiale et le développement de la promotion privée ont conduit à mettre progressivement à la charge des constructeurs une partie du coût de ces équipements ("participations").

Jusqu'en 1967, ces participations librement négociées entre le constructeur et les collectivités locales, ne faisaient l'objet d'aucun encadrement juridique. Ces pratiques étaient souvent dénoncées par les constructeurs qui critiquaient le "racket des Municipalités".

La loi foncière du 31 décembre 1967 a tenté de mettre fin à ce système en introduisant la taxe locale d'équipement.

La Taxe Locale d'Equipement

La Taxe Locale d'Equipement (TLE) a été instituée en 1967 comme une participation forfaitaire des constructeurs au financement des travaux d'équipement rendus nécessaires par le développement de l'urbanisation.

Elle est calculée sur la base des surfaces hors oeuvre de plancher construites affectées d'une valeur qui dépend de la catégorie de la construction (bâtiments agricoles, bâtiments industriels et commerciaux, logements sociaux, autres constructions). Ces valeurs sont réévaluées chaque année.

Le taux de la TLE est fixé par la commune (entre 1 et 5%) pour une durée d'au moins trois ans.

Dans les zones d'aménagement concerté et dans certains lotissements, la TLE est remplacée par une participation des promoteurs aux dépenses d'équipement de la zone.

Autres participations

Le taux de la TLE et l'insuffisante réévaluation des valeurs forfaitaires sur lesquelles elle était assise, ne lui ont permis de couvrir qu'une part limitée, généralement comprise entre 15 et 30% du coût réel des équipements nécessaires. Ceci a conduit à réintroduire et élargir, à partir de 1971, la possibilité de recourir à d'autres participations, correspondant à des objets (dépassement du plafond légal de densité, participation pour raccordement à l'égoût, pour parcs publics de stationnement, cessions gratuites de terrain, etc.). La complexité de ce cumul de taxes a conduit à mettre en place depuis 1985 un système global sous le nom de "programmes d'aménagement d'ensemble".

La réforme de 1985: les Programmes d'Aménagement d'Ensemble

Créée par la Loi d'Aménagement du 18 juillet 1985, cette procédure permet aux collectivités locales d'obtenir des constructeurs, quelles que soient les procédures suivies, des participations rendues nécessaires par l'équipement d'un quartier.

Sur l'ensemble de secteur retenu (dit "secteur à participation"), la collectivité locale définit le programme des équipements qui devront être réalisés, l'échéancier de réalisation, leur coût et la part de ce coût qui sera mise à la charge des constructeurs.

Les sommes ainsi versées, sur un compte spécial, sont obligatoirement affectées à la réalisation des équipements prévus.

Si les équipements ne sont pas réalisés dans le délai prévu, le constructeur peut demander la restitution des sommes versées à ce titre.

Cette solution est d'application trop récente pour qu'il soit possible aujourd'hui d'en faire un bilan. Elle serait probablement délicate à gérer dans des zones de développement lent et incertain, où il est difficile d'établir une bonne programmation des travaux. Elle paraît par contre bien adaptée, par son caractère de programmation claire et explicite, au développement de zones soumises à des pressions importantes.

Elle impose avant tout à la commune d'expliquer sa politique de développement urbain assortie d'un échéancier et d'une responsabilité financière.

Conclusion

La fiscalité foncière et immobilière locale, si elle présente certaines difficultés, paraît offrir de fortes justifications pour que les collectivités locales puissent jouer pleinement leur rôle.

La principale difficulté, soulignée en général par l'administration fiscale qui droit la mettre en oeuvre, est son coût de gestion élevé par rapport à son produit fiscal. En France, 40% des agents de l'administration des finances sont mobilisés par la fiscalité locale qui ne fournit que 18% des recettes fiscales...

D'autre part, la fiscalité foncière, et surtout immobilière, présente très généralement un caractère régressif, le patrimoine foncier et immobilier constituant souvent une part importante des foyers fiscaux à revenu moyen mais une part plus faible du patrimoine des foyers les plus riches.

Par contre, cette forme d'imposition présente sans conteste des mérites très grands. En premier lieu, pesant sur le stock foncier et immobilier, elle encourage une utilisation économique des biens.

Elle se distingue par là de la fiscalité sur les mutations ou les changements d'affectation qui présentement souvent un caractère anti-économique en pénalisant les transformations du patrimoine.

Elle est d'autre part bien adaptée aux besoins des communes, mieux en tout cas que l'activité économique ou les revenus des ménages qui ne sont pas nécessairement liées au lieu de perception.

On peut enfin ajouter qu'un tel impôt offre peu de prise à la fraude, le bien taxé étant difficile à dissimuler.

Reste que l'impôt foncier et immobilier local ne saurait être une panacée et ne peut se concevoir qu'en coordination avec un système de péréquation conçu au niveau national.

TAXES FONCIERES

Les propriétaires d'immeubles sont assujettis au paiement annuel de la taxe foncière sur les propriétés non bâties (pour les terrains nus) et de la taxe foncière sur les propriétés bâties (pour les constructions). Ces taxes sont calculées sur les « valeurs locatives » des immeubles qui résultent de barèmes établis par l'Administration des impôts.

Les taxes foncières alimentent les budgets des communes, des départements et des régions, ainsi que différents organismes, en particulier la Mutuelle sociale agricole.

Le niveau d'imposition peut varier beaucoup d'une commune à l'autre. Elle est en moyenne de l'ordre de 0,4 % des valeurs véniales pour les terres agricoles ou pour les terrains à bâtir imposés comme tels et de 0,25 % pour les immeubles d'habitation. Cependant l'imposition des terrains touchés par l'urbanisation continuent habituellement à être calculée sur leurs anciennes bases agricoles et, par rapport à leurs nouvelles valeurs véniales, leur niveau d'imposition est particulièrement faible.

En 1984, les taxes foncières et les taxes annexes qui sont calculées sur la même base (taxe pour frais de chambre d'agriculture, taxe d'enlèvement des ordures ménagères, etc.) ont représenté 42,5 milliards de F (d'après les rôles émis) avec la répartition suivante :

	Foncier bâti	Foncier non-bâti
au profit de l'Etat	2 414 MF	587 MF
au profit des Régions	688 MF	162 MF
au profit des départements	7 328 MF	2 099 MF
au profit des communes	23 665 MF	3 867 MF
au profit d'organismes divers	211 MF	1 500 MF
TOTAL	34 306 MF	8 215 MF

TAXE D'HABITATION

La taxe d'habitation est un impôt communal et départemental qui frappe les occupants des logements (résidences principales et résidences secondaires) sur la base de leur valeur locative cadastrale. Les dépendances des logements (chambres de service, garages, remises, serres, etc.) et les locaux professionnels faisant partie de l'habitation du contribuable sont eux aussi pris en compte. Par contre, les bâtiments des exploitations agricoles et les locaux destinés au logement des élèves sont exonérés.

Les indigents et les personnes âgées, les veufs, les invalides ou les handicapés qui ne sont pas passibles de l'impôt sur le revenu ainsi que le personnel diplomatique et les établissements scientifiques sont exonérés.

Un ensemble complexe d'abattements s'applique à la valeur locative des résidences principales en fonction du nombre de personnes à charge et, éventuellement, de la non-imposition du ménage à l'impôt sur le revenu.

La taxe d'habitation a représenté 31 milliards de F en 1984 dont près de 21 milliards de F pour les communes.

TAXE LOCALE D'EQUIPEMENT

La Taxe Locale d'Equipement (T.L.E.) a été instituée en 1967 comme une participation forfaitaire des constructeurs au financement des travaux d'équipement rendus nécessaires par le développement de l'urbanisation.

Elle est calculée sur la base des surfaces hors œuvre de plancher construites affectées d'une valeur qui dépend de la catégorie de la construction :

- 270 F/m² pour les hangars ;
- 500 F/m² pour les bâtiments agricoles ;
- 800 F/m² pour les bâtiments industriels et commerciaux ;
- 700 F/m² pour les logements sociaux ;
- 1 000 F/m² pour les logements aidés ;
- 1 400 F/m² pour les hôtels ;
- 1 900 F/m² pour les autres constructions (bureaux, logements non aidés) ;

Le taux de la T.L.E. est fixé par la commune (entre 1 et 5 %) pour une durée d'au moins trois ans.

Dans les zones d'aménagement concerté et dans certains lotissements, la T.L.E. est remplacée par une participation des promoteurs aux dépenses d'équipement de la zone.

De la même façon, le conseil municipal peut renoncer à la T.L.E. dans les zones où l'urbanisation n'est pas prévue afin d'y percevoir des participations calculées au coup par coup.

En 1983, la T.L.E. a produit un peu plus d'un milliard de francs.

**PROGRAMME D'AMENAGEMENT D'ENSEMBLE ET PARTICIPATIONS EN SECTEURS
D'AMENAGEMENT**

L.332-9 Dans les secteurs du territoire de la commune où un programme d'aménagement d'ensemble a été approuvé par le Conseil Municipal, celui-ci peut mettre à la charge des bénéficiaires d'autorisations de construire tout ou partie des dépenses de réalisation des équipements publics correspondant aux besoins des habitants actuels ou futurs du secteur concerné et rendus nécessaires par la mise en oeuvre du programme d'aménagement.

"Dans les communes où la taxe locale d'équipement est instituée, les constructions édifiées dans ces secteurs sont exclues du champ d'application de la taxe".

"Le Conseil Municipal détermine le secteur d'aménagement, la nature, le coût et le délai prévus pour la réalisation du programme d'équipements publics. Il fixe, en outre, la part des dépenses de réalisation de ce programme qui est à la charge des constructeurs, ainsi que les critères de répartition de celle-ci entre les différentes catégories de constructions. Sa délibération fait l'objet d'un affichage en mairie. Une copie de cette délibération est jointe à toute délivrance de certificat d'urbanisme".

Art. R.332-25 (art. 48 du D. n°86-517 du 14 Mars 1986).

La délibération du Conseil Municipal ou de l'organe délibérant de l'établissement public de coopération intercommunale compétent approuvant, en application de l'article L.332-9, un programme d'aménagement d'ensemble dans un ou plusieurs secteurs qu'elle délimite, accompagnée du document graphique faisant apparaître le ou les périmètres concernés, est affichée en mairie pendant un mois. Mention en est en outre insérée dans deux journaux régionaux ou locaux diffusés dans le département.

"La délibération prend effet à compter de l'accomplissement des formalités de publicité mentionnées à l'alinéa précédent. Pour l'application du présent alinéa la date à prendre en compte pour l'affichage en mairie est celle du premier jour où il est effectué.

"Les dispositions des deux premiers alinéas sont applicables à la délibération du Conseil Municipal ou de l'organe délibérant de l'établissement public de coopération intercommunale compétent modifiant le régime de la participation en application de l'article L.332.11.".

Taxation on Immovable Property and Local Finance: The Italian Case

Mario Rey *

* Universidade de Torino

1. The arguments for local responsibility over taxes on immovable properties (See the Layfield Report) can be summarized as follows:

- a) taxes on immovable properties can be easily justified on the "benefit principle", at least for domestic properties. As to commercial and industrial properties the issue is more controversial;
- b) a tax on immovable property is particularly suitable as a local tax. There is no difficulty in attributing the yield to even the smallest units of local government, since this yield depends on the physical location of immovable property;
- c) the form of tax is relatively simple and understandable; however much less easy may be to comprehend the underlying details;
- d) many countries have experienced a considerable stability in the operation of taxes related to immovable property, with relatively small changes from year to year (a good tax is an old tax!!);
- e) immovable property is visible and easily identifiable. It cannot be shifted geographically in response to changes in rates of tax. Mobility of the tax base is impossible. Of course horizontal competition among jurisdictions can arise for new developments;
- f) the yield of the tax is readily predictable and certain;
- g) evasion is extremely difficult (unless it is favoured by administration inertia);
- h) the cost of administration is not high in proportion to the yield;
- i) taxes on immovable property are perceptible taxes. The demand, expressed as a lump-sum at fixed intervals, brings the tax prominently to the notice of taxpayers;
- j) because such taxes are perceptible, and because usually deliberate decisions have to be taken to raise the burden of the tax (either valuation or rates) to meet increased costs, the tax promotes accountability.

2. General issues. Several choices must be done:

- a) Taxes on property both immovable and not immovable (a general tax on wealth or capital) versus special tax on immovable property;
- b) Actual rental value (either actual or presumed) versus capital (sales) value.
- c) Liability for payment lies with the owners or with occupier.
- d) Relative tax treatment of residential property and business property.
- e) Relative tax treatment of land and buildings.
- f) Recurrent or non-recurrent taxes.
- g) Which level of government (central, regional, local) is:
 - the beneficiary government;
 - responsible for tax administration;
 - responsible for choice of the tax base;
 - responsible for choice of the tax rate structure and levels;
 - responsible for determination of tax revenue.

3. The international experience

Taxes on immovable property are primarily used to finance local governments. In some countries they are the only source of local revenues; in others a mix of taxes is used.

According to a OCDE Survey (See Taxes on Immovable Property, Report by the Committee on Fiscal Affairs, 1983) this was the situation in 14 selected countries:

<u>Country</u>	<u>Tax</u>	<u>Beneficiary Government</u>
Australia	Land T	State
	Rates	Local gov.
Denmark	Land T.	Municipal. & Counties

Service T.

France	Land/Building T.	
	Land T.	Municipalities
	Property T.	
Germany	Real Property T.	Municipalities
	(Grundsteuer)	
Ireland	Rates	Local Authorities
Japan	Fixed Asset T.	
	City Planning T.	Municipalities
	Special Land-Holding T.	
Netherland	Municipal T. on	
	Immovable Property	Municipalities
	Contributions to	Polder Boards
New Zealand	Land T.	Central Gover.
	Rates	Local Authorities
Spain	Rural Land T.	Local Authorities
	Urban Land T.	
Sweden	Munic. Guarantee T.	Municipalities
Switzerland	Recurrent T.	Communes
Turkey	Immovable Property T.	Central Gov.
U. K.	Rates	Local Authorities
U. S. A.	Property T.	State and Local Aut.

4. The Italian case

The Tax Reform of 1971 affected both direct and indirect taxes. As to the former a Personal Income Tax and a Corporate Income Tax were introduced. As to the latter a Value Added Tax was enforced.

Two main problems were left unsolved. Namely:

A) Taxing responsibilities and powers for the subnational levels of general government (20 Regions, 95 Provinces and the 8086 Communes). The Tax Reform was dominated by the phylosophy of strong centralization of responsibilities in the field of taxation. The arguments were based mostly on:

- problems of vertical fiscal imbalances;
- problems of horizontal fiscal imbalances, especially as far as the underdeveloped areas were concerned. More in general fiscal centralization was the result of a greater sensitivity about equity and equalization among jurisdictions;
- problems of technical difficulties in finding an "optimal taxation" for sub-central governments. According to this view, sub-central governments should be financed mostly by national State grants.

As in many other countries the huge expansions of the grants system in the post-war period disregarded at least two basic objections:

- the inefficiencies generally associated with undue separations of public expenditure benefits from the costs involved in obtaining them;
- the disincentives for local government accountability.

B) The riorganization of taxes affecting immovable properties on the basis of greater equity and efficiency.

5. An over-all view of the main taxes affecting immovable property in Italy.

A) Central State Taxes

a) Taxes on Income from Immovable Property.

Incomes from immovable properties are taxed under the ordinary regimes either of the Personal Income Tax (IRPEF) or of the Corporate Income Tax (IRPEG).

In addition another Tax on all incomes except incomes from labor was introduced by the Tax Reform. This is a "real" tax with a flat rate based on the principle of discrimination of incomes according to the different source or quality of incomes. Its name is local Income Tax (ILOR): the revenue should have been given to the sub-national governments. But up to now, the full beneficiary has been the Central Government.

All these taxes on incomes are fully centralized.

b) Real Property Transfer Taxes (Tax on Registered Property Transfers).

c) Taxes on Gratuitous Transfers of Wealth (Inheritance and Gift Taxes).

d) Value Added Tax.

B) Local Governments (Communes) Taxes.

a) Tax on Increases of Capital Value of Immovable Property (INVIM). The Commune is the beneficiary of the revenue of this tax, but all strategic decisions (administration, evaluation, changes in the tax base and in the rates, etc.) are under the Central Government responsibility. This tax is non-recurrent for individuals, i.e. capital gains are assessed when realized; and recurrent (every ten years) for corporations.

b) Contributions on Building Permissions, applied by Communes under regional regulations.

c) Household Refuse Removal Tax. This tax cannot be properly considered a charge. The tax base is the building area: it could be considered an earmarked property tax. The occupier is liable for payments.

6. Restoring regional/local tax powers and reorganizing taxes on immovable properties. The main issues are:

a) Taxes on incomes or Taxes on capital value?

b) The presumed rental income evaluation: how to reform and keeping up-to-date the Land and Building Register (the s.c. "Catasto")?

c) The capital value evaluation: sales values or capitalization of presumed rental incomes?

- d) Should industrial and commercial buildings considered as "plants" ("instrumental goods") if they are used by the owner in its business activities? In such a case should they be imputed to the firm income and excluded from the base of the Tax on immovable property?
- e) Have Transfer Taxes any fiscal or administrative role (apart as a charge for a service)?
- f) Which level of sub-national government is better entitled both to be the beneficiary and to have some powers over taxes on immovable properties? There is no problem in giving revenues from taxes on residential properties to the lowest level (the Communes). What about taxes on commercial and industrial properties, due to their interjurisdictional spillover effects? Should Regional and Provincial governments be concurrent beneficiaries of such revenues due to their nature of area-wide general governments?
- g) To what extent sub-national level of government should be involved in strategic decisions over the Tax(es) (tax administration, choice of tax base, rate structure, rate levels, etc..). Could problems of (dis)economies of scale in tax administration arise for many thousand small municipalities, if powers is given to them in this field? In a word, which coordinated taxing schemes should be adopted?
- h) Since most of these taxes fall on the owners, is there any room for taxes falling on the users of the property? (See the TASCO, Tax for Communal Services, proposal).
- i) What kind of coordination with rent control legislation?

Property Taxation and Valuation

Anders Müller *

* Inland Revenue Directorate - Dinamarca

1. Property Tax

Definition: Recurrent tax related specifically to ownership or occupation of land and buildings.

Advantages compared to income tax and sales tax:

- Illegal evasion not possible (All properties must be recorded)
- legal Avoidance not possible (Exemptions should be restricted)
- 100% collection is possible if owners are liable to pay and if non-payment result in compulsory sale of the property
 - The experience from Denmark shows that the administrative costs incl. valuation can be very low if computers are used extensively
 - Investigations in Denmark shows that the domestic property tax is not regressive

The property tax is very suitable as a tax because:

- Different rates are possible
- Clear which municipality is entitled to the tax
- Revenue completely predictable
- Also non-resident owners of business and recreational properties must pay.

2. Other Taxes related to Properties

The property tax should be analysed together with other taxes related to properties (transfer tax, imputed, net wealth tax, inheritance and gift tax and capital gain tax).

In Denmark the total revenue of taxes related to properties is 2.2% of Gross Domestic Product (GDP). The property tax alone amount to 0.9 of GDP. Statistics including income tax os imputed rentals are not available for the other OECD-countries, but it can be concluded that all OECD-countries execpt Italy, Spain and Portugal levy taxes related to properties amounting to 2-4% of GDP. Some countries have a very low property tax, and instead have a high transfer tax or imputed rentals. The English speaking OECD-countries rely most heavily on taxes related to properties (3-4% of GDP), and they all have high property taxes.

I will advise, that total revenue os taxes related to properties should be 2-3% of GDP. The transfer tax should be very low (max. 2% of sales price) since a high transfer tax results in underdeclaration of sales prices, and the sales prices are the basis os the valuation.

The values used for the property tax should also be used for other taxes based on property values. They could also be used as a minimum base for the transfer tax and for inheritance and gift tax.

3. Efficiency and Equity

Efficiency and equity is best secured if the property tax system has the following characteristics:

- The owner should be liable to pay (Strict enforcement procedures will then be possible).
- The tax should be based on capital values. (Vacant land and the value of future development will be taxed. Capital values can be used for other taxes as well. Rent information can also be used to establish capital values.)
- Exemptions should be very restricted.
- Very poor owners should be helped. (Exemption of low value properties but not vacant land. Tax credit. Deferred payment. Circuit breakers.)
- Restricted appeal process (Deadline. No postponement of payment. Only changes of 5-10% of the value.)

It is difficult to say whether you should tax the land alone or both the land and buildings. Probably a land tax will be the best solution in rural areas since valuation of the land alone will be easier in these areas.

4. The Valuation process

The valuation process is based on basic information about each property and on market information.

The basic information about each property are:

- Identification of the property
- Land Information (size, quality, planning regulations)
- Building information (size, age, installations, materials)
- Classification (residential/commercial etc.)

The market information depend on which type of information is available:

- Market approach (Sales prices)
- Income approach (Rent information)
- Cost approach (Construction costs)

If reliable sales prices are available they should always be used. If not rent information, and construction costs as a last resort.

The best valuation standard is the market value at the best economic use according to land use regulations and other public regulations including rent control.

Valuation of all properties should take place at least every 5 years. Probably valuations could be more infrequent in rural areas. Construction of the new buildings, major rebuilding, change of land area and rezoning should result in revaluation of these properties within one year.

In years between the general valuations all values should be updated according to the trend in property prices.

To ensure nationwide equality and cost effectiveness central government should be responsible for valuation or should coordinate the valuation process.

5. The Use of Computers

Administrative procedures	Tax management	Relation to taxpayers
Gathering and updating of basic information	Statistics on basic information	Notices to owners
Valuation	Valuation statistics	Valuation list Notices to owners
Decision on tax rates		
Calculation of taxes	Tax statistics	Tax bills
Collection	Statistics on collection	Enforcement procedures
Appeals	Statistics on appeals	Notices to owners

Fig. 1. Valuation and collection

Fig. 1 gives an overview of the total process of valuation and collection of the property tax.

In Denmark all these activities are now computerized. Since 1981 the values are estimated by computer at general valuation every 4 years. In other years all values are updated by computer according to the trend in sales prices. The results of valuations and updated are communicated to the computer systems involved in the administration of other taxes related to properties.

Presumably no other country is using computers as extensively in the tax administration as Denmark. Most OECD-countries have computerized the valuation register, calculation of the property tax and printing of the tax bill.

The most crucial step is the computerization of the estimation of the values. In Denmark this step drastically improved the quality of the valuation and reduced the costs of a general valuation by 5 million Dkr. (110 million Esc.). Before this step was taken all basic information about each property and the sales prices and rent information were available on computer.

In Denmark the recorded sales prices are very reliable. The estimation of values is therefore on multipli regression analyses of the sales prices. The statistical analyses establish mathematical models, which are used for computer calculation of the value of each property. The models and the system have won international recognition for being very user freindly and very cost effective.

Even if reliable sales prices are not available the valuation process can still be computerized. Models to be used for the computer calculation of the value of each property then have to be established on whatever basis is available.

It is important to understand that the computers will be assisting the humans in the valuation process. Extensive education of the entire staff and institutional development are therefore crucial for successful computerization.

6. The Relation to Other Land Information Systems

As described in section 4 valuation is based on information about land and buildings for each property, and on sales prices or other information indication the level of market values.

In most countries this information is recorded by other authorities (Land Registry, Development Authority). If information could be exchanged between

agencies duplication of effort could be avoided. Also the quality of the information could improve because of the multiple use.

Careful coordination is needed to allow exchange of information between agencies. The units (parcel, property) must have a uniform definition. The agencies must use the same identifications (parcel number, property number, address).

Some countries (Australia, New Zealand, Canada, Sweden, Denmark) have started to establish computerized Land Information System, where computerized maps and geographical coordinates are used to link all types of land information. This possibility is still very expensive.

A cheaper and more pragmatic approach was established in Denmark in 1981. A number of computerized registers containing land information were linked together, and formed the basis of the computerization of the estimation of values, and also formed the basis of a number of other activities. This system is not based on computerized maps and geographical coordinates.

Computer Valuation in Denmark for Tax Purposes

Anders Müller*

* Inland Revenue Directorate - Dinamarca

1. TAXES RELATED TO PROPERTIES

In Denmark the income tax is by far the most important type of tax (50% of total taxes and duties). Also the "Value added tax" (VAT) or general sales tax and the taxes on specific goods are important.

The VAT on 22% covers almost all sales transactions including construction of buildings. However the sales of immovable property are excluded from VAT.

Immovable property is subject to a number of other taxes. Table 1 gives a survey of the different taxes related to properties.

Table 1

Taxes Related to Properties. 1985. Million Dkr.

	Total tax	Tax of properties
Property tax	5,600	5,600
Income tax of imputed rentals	6,000	6,000
Development gain tax	40	40
Property Transfer tax	900	900
Net wealth tax	1,300	520
Inheritance and gift duty	1,400	500
Capital gain tax	1,700	100
Total	-	13,660
Percent of total taxes and duties	-	4.5%
Percent of gross domestic product	-	2.2%

1 Dkr. = 0.15 US\$

The property taxes are local taxes to county and municipality. To both level of government there is a land tax based on the market value of the land for all types of property and a building tax based on the market value of the buildings used for business or public use.

Both municipalities and countries receive income tax and property tax. The tax rates are each year decided by the local authorities. The combined rate of land to tax municipalities and counties must be between 1.6% and 3.4% of the land value. The average rate in 1986 was 2.2%.

Owner-occupiers of residential properties aged 65 years or more can defer the payment of the land tax. The tax plus interest will then be paid by their heirs or when the property is sold.

Owner-occupiers of dwellings and summer homes must include an imputed rental of the property in their personal income for the personal income tax. The imputed rental is 2.5% of the current total value. If that value exceeds 1.2 million Dkr. (1986) the imputed rental of the surplus value is 7.5%. For owner-occupiers aged 67 years or more the percentages are 1.2% and 7.5%. Certain rules limit the annual increase in the imputed rental.

When land is transferred to urban zone the owner must pay development gain tax. The base of the tax is the difference between the land value after rezoning and the land value for agricultural use. The tax is 40% of the first 200.000 Dkr. and 60% of the rest. The owner can sell the land to the municipality for the assessed value after rezoning.

When a property is sold or in any other way transferred from one owner to another, the transfer is registered at the land registry. At this point a property transfer tax (or stamp duty) must be paid for all types of properties. The tax is 1.2% of the sales price or of the assessed value - whichever is the highest.

Furthermore the values of properties are a part of the basis of the following taxes:

- Net wealth tax.
- Inheritance and gift duty.
- Capital gain tax.

2. VALUATION

To ensure equity and fairness the market values of all properties must currently be estimated. This is in Denmark done by one valuation administration and the values are then used as basis for all the taxes related to properties.

Valuation is carried out by central government with secretarial assistance from the municipalities. The administration has 3 levels and appeals concerning the values can be made to the two highest levels.

On the local level a valuation committee is responsible for the valuation in each of the 224 valuation circles. Each committee consists of a number of local valuers (political appointed side line job) and a chairman (part time job). Each committee receives secretarial assistance from the municipality.

The Inland Revenue Directorate coordinate the valuation and gives instructions about the valuation of different types of properties. The directorate has also designed the computer systems now used in the valuation process. Valuation of all properties takes place every 4 years. The last one was January 1986.

In years between valuations all values are updated using factors which roughly reflects the price development for each group of properties in each geographical area. Properties where buildings or land have changed are subject to an ordinary valuation.

Two values are assessed for each property:

- Total value (land and buildings)
- Land value

The total value must be the full market of the property including land and buildings but excluding machinery, furnitures and animals.

The value is the average cash payment a sensible buyer would pay for the property at the time of valuation.

The best economic use is the basis of the valuation. All public regulations - like planning regulations, preservation of buildings or nature and rent control - must be taken into consideration. Private regulation and agreements are not taken into consideration. That means that unusual rent agreements or special mortgage conditions do not influence the value.

The land value must be the full market value (assuming cash payment) of the land without the buildings.

Also for the land value the best economic use of the land - disregarding the existing buildings and the present land use - is the basis of the valuation. All public regulation concerning the land - but not the buildings - is taken into consideration. The land value includes site improvements like drainage, sewerage and roads.

3. COMPUTERIZATION

In the period 1960 - 1980 computer registers were established containing all the basic information needed for the valuation.

On this basis two very powerful valuation systems were established for the 1981-valuation and expanded for the 1986-valuation. The Land Value System calculates all land values based on reported "prices" or updating factors. The Total Value System estimate total values for 75% of the properties based on statistical analysis of the sold properties.

The valuation systems do not replace the human judgement in the valuation process. They do however perform a vast number of calculations and recordings which before had to be done by the local valuers. For this reason the number of local valuers was reduced in 1982 from 3840 to 1444. This has reduced the total cost of the valuation administration by appr. 50 million Dkr.

At the same time the computer system have increased the quality of the valuation. The values are today closer to the market values than before, and the equality between different areas have increased.

Table 2 gives a survey of the computer systems which are giving assistance in the valuation process. The two valuation systems and the private sectors access to the public information will be described in more details in section 5-7.

Table 2
Computer Systems Assisting Valuation Authorities.

	Estab-	Exten-
	lished	ded
Basic Information:		
Valuation Register (incl. land information)	1960	
Sales Register	1967	
Building Register	1980	
Calculation of cash equivalent sales prices	1985	
Valuation Systems:		
Land Value System	1981	1986
Total Value System	1981	1986
Updating Systems:		
Annual updating	1982	
Management Systems:		
On-line access to all basic information	1986	
On-line management systems for appeals	1986	
On-line access for private sector:		
Tax calculation models	1986	
Property values	1987	
Land and building information	1988 ?	
Land Registry	1995 ??	

4. THE VALUATION PROCESS

Fig. 1 shows the general principles of the valuation process.

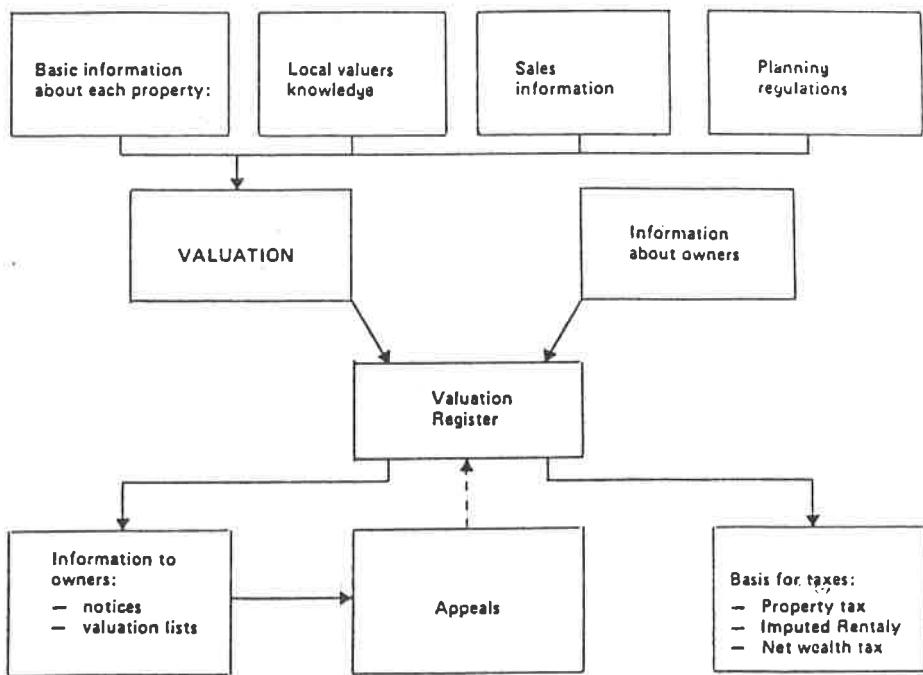


Fig. The Valuation Process

Before 1960 the first step of the valuation process was to send out forms to the owners, asking them to write all the basic information about the land and buildings, and return the forms.

After the computerization of the Valuation Register in 1960 and the establishment of the Building Register in 1980 the owners no longer have to fill out forms, since all necessary information about land buildings are recorded and currently updated in the computer registers.

The Valuation Register includes land information (cadastre number and land area of each plot) which are supplied by the cadastral administration. The

Valuation Register furthermore includes all results of each valuation and is also used for collection of property tax.

The Building Register is based on the valuation forms from the 1977-valuation. The register is controlled and continuously updated by the municipal housing authorities. The owners were informed about the contents by the establishment of the register, and again when changes occur. They are asked to control if all information are correct.

All the information from the computer registers are printed out on a datacard for each property, and the datacards are then sent directly to the local valuers. Fig. 2 shows the datacard (basiskort).

For the majority of the properties the two new computer systems have calculated a land value and have estimated a total value. These values are then printed on the datacard (A and B). The values from the computer systems will be correct in most cases, and if the local valuer agrees about the values he simply signs the datacard. If he disagrees he writes his decision about the value, and this will then be reported to the valuation register.

Another important basis of the valuation is the sales information. To register a transaction, the parties must submit a sales declaration stating the sales price, details about the payment and the nature of the transfer (open market sale, heritage, family transfer, auction). For a number of reasons the sales price declared in the deed and the sales declaration is the correct price in 99% of the cases.

The sales declarations are reported to the computerized Sales Register which produces the following types of information about the sales prices:

- Lists showing each sale.
- Statistical tables including all sales on the open market.
- Sales price printed on the datacard for properties sold within a year prior to the valuation.
- Sales prices used for computer estimation of total values.

In 1985 a system was added to the Sales Register which calculates cash equivalent sales prices. The reason is that the values should correspond to sales prices assuming cash payment.

Fig. 2 Datacard

Municipality/Valuation Circle Adress	Land Value Area	Property No.	Property No.
Owners name and address Cadastrale No.	<p>Cadastral information: For each parcel:</p> <ul style="list-style-type: none"> — cadastral number — land area — area of road <p>Sales price for properties sold within af year</p> <p>Building information: For each property:</p> <ul style="list-style-type: none"> — water connection — sewer connection <p>For each building:</p> <ul style="list-style-type: none"> — type of building — year of construction — materials for walls and roof — heating — No. of stories and floor area <p>For each dwelling:</p> <ul style="list-style-type: none"> — Floor area — No. of toilets and bathrooms — Kitchen <p>Rent information for rental properties</p>		
PREVIOUS VALUES: PRESENT VALUES: Land use code No. of dwellings	<p>Information from total value computer system</p> <p>Total value: (B)</p> <p>Planning regulations: Information from land value computer system</p> <p>Specification of land value</p> <p>Land Area: Land value: (A)</p> <p>Deduction for land improvements</p>		
Signatures by local valuer and chairman			

5. LAND VALUE SYSTEM

Contrary to the Total Value System the Land Value System does not estimate any values. Instead, the system can be described as a data base containing information about location, land area, permitted land use and other planning regulations for all parcels of land. When the local valuers or the Inland Revenue Directorate report an "Area Price" to the system the land value for each parcel is calculated. For the calculation of the land value different models are used for different types of permitted land use.

The nucleus in the land value system is the "land value areas". The local valuation authorities have divided each valuation circle into land values areas, each consisting of a number of properties and forming a continuous area. Each land value area must have the following characteristics:

- Only one type of permitted land use.
- Only one "Area Price" if the permitted land use is 1-3 family homes, summer homes, apartment blocks of commercial activities.

The models used to calculate the land value for each type of permitted land use are designed in such a way, that the land value of plots of different size - but belonging to the same land value area - can be calculated from one "Area price".

For land value areas for industry or public use, the "Area Price" is the value per square meter for the given location.

For land value areas for single family homes or summer homes, the "Area Price" is the value per square meter for a plot of standard size - for the given location. The model then calculates the land value of each plot based on the land area and the number of buildable plots the given plot can be divided into. Fig. 3 shows land values calculated by the model for different sizes of plots all within one land value area.

For land value areas where the permitted land use is apartment houses or commercial activities the "Area Prize" is the land value per square meter of permitted floor area. The land value of each plot is then calculated from the permitted building/land ratio disregarding the existing land use and building/land ratio.

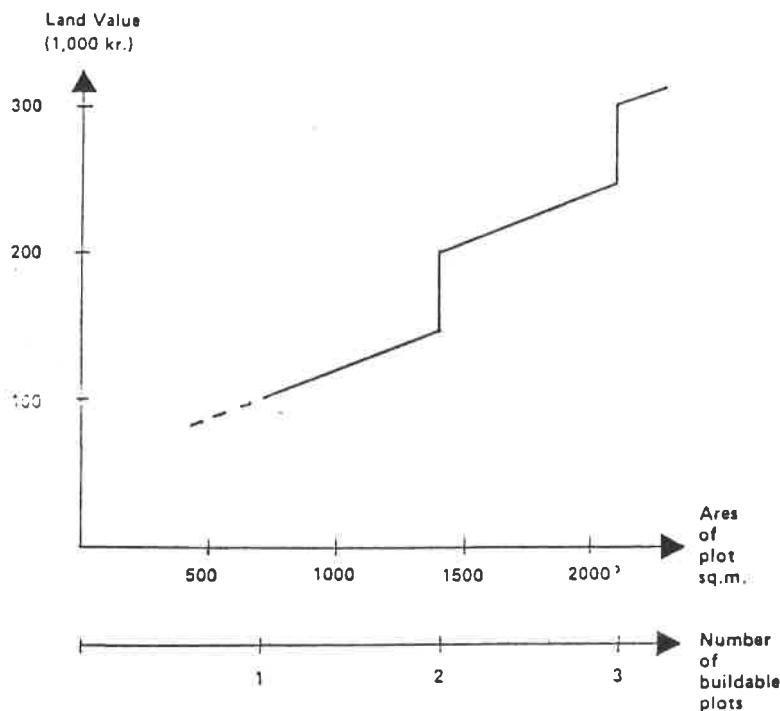


Fig. 3 Land value - plots for single family use

For agricultural land, each farm often has land of different quality. Different land values per hectar are then used for the different parts of the land. In the Land Value System, an updating factor is reported and then new values per hectar are calculated from the values used at the previous valuation.

The "Area Prices" are estimated by the local valuers or by the Inland Revenue Directorate. The basis of the estimation is the sales prices of unbuilt plots and plots where the buildings are demolished after the purchase. Also the normal sales of plots including buildings indicate the market value of the land.

The calculation of land values is carried out before the estimation of the total values since the land values are needed for the estimation process.

The computerized land valuation is considered to be very successfull for at number of reasons.

The work load of the local valuer have been reduced considerably. The land values for all the properties in a certain area can now be calculated by reporting only one price or updating factor to the system.

Furthermore the land values now automatically reflect the permitted land use and the other planning regulations. Also the relations between the land value of small and large plots in areas for single family homes are now automatically correct. Before, a large number of land values were incorrect due to mistakes of this nature.

Finally the system allows the Inland Revenue Directorate to monitor the land valuation in great detail. This prevents undue "undervaluation" which used to take place in certain areas.

6. TOTAL VALUE SYSTEM

For the 1981-valuation the Inland Revenue Directorate developed a computer system which estimated the total values for all single-family homes, summer homes and condominiums. In 1986 the system was expanded to also cover 2 - and 3 - family homes and appartement blocks. Total values are then estimated for 1.4 million properties or 75% of all properties. An unsuccessful attempt was made also to estimate the total values for farms.

The estimation process has the following steps:

1. Statistical analyses of all sold properties.
2. Calculation of total values using the models resulting from the statistical analyses.
3. Local valuers review of the values and possible changes.

The main elements of the estimation process is shown in fig. 4.

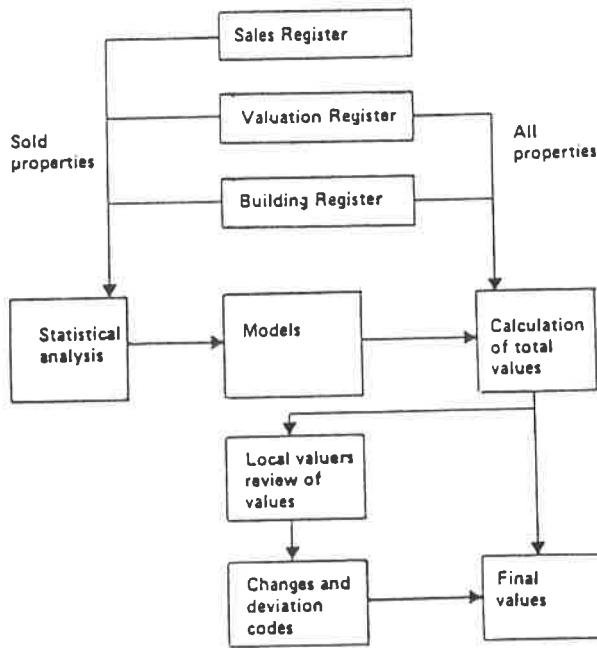


Fig. 4 Total Value System

The statistical analyses include all properties sold on the open market one year prior to the valuation. Based on the general price trend within the year prior to the valuation the sales prices are adjusted. The sales prices then reflect the price level of the date of valuation.

For single-family homes, 2 - and 3 - family homes, and summer homes the land values are then subtracted from the sales prices. The resulting "sales prices for the buildings" are then used for the analysis combined with building characteristics and the information about the location (Valuation Circle and Land Value Area). The statistical analysis have two distinct parts:

- A. Model formulation.
- B. Calibration of the model
(estimation of coefficients and values in the model).

The result of the statistical analysis is a set of models for different types of properties. The models can then be used to calculate the total values of all properties.

In the manuals to the local valuers each model is presented in a form. The form can be used for manual calculation of the total value of a property. The form can also be used to get familiar with the model.

Fig. 5 and 6 show the front page and back page of the form for single-family detached homes at the 1981-valuation. The typed figures in the form are the coefficients and values of the model, and they are the result of the statistical analysis. The handwritten figures are the characteristics of a selected property.

The model for single-family detached homes have 4 stages:

1. Total weighed floor area.
2. General value per square meter.
3. Local value per square meter.
4. Total value.

The total weighed floor area is one figure expressing the size of the building. The statistical analyses have shown that, for example, one square meter in the basement is on the average worth 25% of one square meter on the ground floor (see fig. 6).

The calculation of the general value per square meter is based on the definition of a "standard house" or "base home". The standard house is defined as:

- Constructed in 1950 and not rebuilt.
- Kitchen, 1 toilet and 1 bathroom.
- District, central or electrical heating.
- Walls of bricks, half-timbering or "other".
- Roof of roofing felt, slate, metal plates, eternite or other.
- Ground floor: 80-140 sq. m.

The calculation of the general value per square meter is shown on the front page of the form. The statistical analyses have shown, that the general value per square meter of the standard house is 2390 Dkr. For the selected property, this figure now has to be adjusted if the selected property differs from the standard house (see the form).

The calculation of the general value per square meter is an average model for the value of the building for the whole country. The main part of the differences in

locational value are handled by the differentiated land values, which are added to the building value later. The statistical analyses shows, however, that small differences between the building values exist dependent on location. The third stage of the model is therefore a correction for locational differences in the building value. The result of the correction is the local value per square meter.

At the fourth stage of the model the total value is calculated as the value of the building plus the land value.

The models for terrace houses and 2 - and 3 - family homes and summer homes are very similar to the model for single family detached homes.

For condominiums the general and local value per square meter includes the land value. For that reason, the local corrections are much larger than for other types of properties.

For apartment blocks a rental value is calculated for each apartment. This is based on the building characteristics and the reported rent information. The total capital value of the whole property is the sum of the rental values of all the apartments multiplied by a "capitalization factor". This factor is estimated from the sales of apartment blocks. It varies with age of building, number of apartments and location. At the 1986-valuation 16 different factors between 7.0 and 10.5 were applied.

The computer estimated total values have to be reviewed by the local valuers, and some of the values have to be changed.

For each property the estimated value is printed on the datacard. If the local valuer agrees he simply signs the datacard. If he disagrees he reports the value he decides and a code stating the reason for the change.

The level of the estimated values for a given valuation circle will be very correct because it is based on the sales prices of all the properties in the circle sold within the last year prior to the valuation.

FORM FOR MANUAL CALCULATION OF PROPOSAL FOR VALUE FOR SINGLE FAMILY DETACHED HOMES. 1981.

GENERAL VALUE PER SQUARE METER

LINE Nº	Multiplication		Result	
	Insert figure	Coeffi- cient	Decreas- es	Increas- ses
1 General value per square meter for standard house				2390
2 Building constructed before 1950, back to 1850	25	6	150	
3 Building constructed after 1950		20		
4 Year of rebuilding minus year of construction	45	4		180
5 Area of ground floor smaller than 80 sq. m.		10		
6 Area of ground floor in excess of 140 sq. m. (max. 230 sq. m.)	10	5	50	
Insert 1 in the following lines if building fits description				
9 No toilet in the house		300		
10 2 toilets	1	100		100
11 3 or more toilets		250		
12 no bathroom		300		
13 2 or more bathrooms		100		
16 No heating or heating by stoves		250		
17 No kitchen		300		
19 Walls of wood, concrete elements, eternite or light concrete		150		
20 Tile roof		150		
21 Thatched roof		300		
25 Value per square meter plus increases				2670
26 Minus decreases			200 ->	- 200
27 GENERAL VALUE PER SQUARE METER				2470

Fig. 5 Front page

LOCAL VALUE PER SQUARE METER

LINE N°	% - Calculation		Result	
	Sign	% - rate	Sign	Value
31 General value per square meter (from line 27)				2470
32 Increase/decrease for difference in price level (see table of values)			+	200
33 Intermediate result (line 31 +/- line 32)				2670
34 %		0		0
35 LOCAL VALUE PER SQUARE METER (line 33 +/- line 34)				2670

TOTAL WEIGHED FLOOR AREA

LINE N°	% - Calculation		Weighed areas
	Insert figure	% - rate	
41 Ground Floor	150	100%	150
42 Utilized attic floor		60%	
43 Basement	80	25%	20
44 Second Floor	150	60%	90
45 Garage and outhouse (max. 100 sq. m.)	40	20%	8
46 TOTAL WEIGHED FLOOR AREA			268

PROPOSAL FOR TOTAL VALUE

LINE N°	Multiplication		Value
	Local value per sq.m. (line 35)	Total weighed floor ar. (line 46)	
51 Value of building	2670	268	715,560
52 Land value			225,000
53 PROPOSAL FOR TOTAL VALUE			940,560

Fig. 6 Back page

Some of the values should, however, be changed if one of the building characteristics is wrong or if the land value has to be changed. Furthermore the value must be changed if the quality of the building or the state of maintenance is significantly different from the average in the area. Some buildings are also so unusual in size, age, installation or in other respects, that the estimated value does not reflect the market value. The value will also be incorrect for the few properties where the existing building is not the best economic use of the land. Finally it is possible that the level of the "proposed values" in a small part of the valuation circle is incorrect and that the value of a number of properties has to be changed for that reason.

For single-family homes at the 1981-valuation 24% of the estimated values were changed by the local valuers. 4% were changed due to incorrect building information, 9% due to changes of the land value, and 11% due to unusual state of maintenance or other factors not included in the model. Preliminary figures for the 1986-valuation shows lower figures. The local valuers change some values up and some down. The net result is zero.

The Total Value System has obviously reduced the work load of the local valuers and this system is the primary reason for the drastic reduction of the number of local valuers.

At the same time, the quality of the valuation has improved. The total values are now closer to the market values than before. For single-family homes the average difference between the total values and the sales prices for the last 4 valuations were:

1973 :-	10%
1977 :-	7%
1981 :-	5%
1986 :-	2%

Even more important is, that the computerization have increased the equality between different areas, because undue "undervaluation" in certain areas does not happen any more.

7. PRIVATE SECTORS ACCESS TO THE REGISTERS

Beginning in 1986 selected information from the public registers have been offered to the private sector. First calculation models and selected personal data for

the income tax have been made available for professionals like accountants, banks, lawyers and insurance companies. Access is dependant of the permission from the person involved. A large number of companies and individuals have so far been connected to this new service.

During this year, the values of all properties will also be accessible through the on-line connections to the private sector. Since these informations are public already - permissions from the owners will not be necessary. It is expected that many real estate agents will be interested in having on-line access to these information, since they today often get them from municipalities by phone or mail.

Later it is expected that the cadastral information about each parcel and the building information will be included in the system.

Finally it will also be possible to have on-line access to the Land Registry - which dramatically will change the process of transferring properties. Since the Land Registry is not yet computerized, this might however take another 5-10 years.

8. INTERNATIONAL COMPARISON

The Danish computer systems for valuation are considered to be among the most advanced systems in the world. Also Denmark is one of the few countries where the values used for taxation are good approximations of the actual market values.

The degree of automation is very high - but the human judgement is integrated in the systems. Since so many calculations and recordings are now done by the computer, the humans now even have more time for the difficult cases requiring human judgement than before.

The underlying "Land Information Systems" and the early computerization of these registers is an important condition for the computerized valuations systems. No other country seems to have computerized the Building Register or the planning regulations.

The demand for information about the Danish valuation systems and Land Informations systems have been very large in recent years. The systems have been presented at a number of international congresses and seminars and the World Bank now employ Danish experts within this area as consultants for projects in the Third World.

9. MASS APPRAISAL AND FEE APPRAISAL

Even though the Danish valuation systems are among the best in the world the systems are from time to time criticized by the private sector engaged in fee appraisal of single properties. It is argued that the values used for tax purposes are not accurate enough.

Even though the main principles are the same for mass appraisal and fee appraisal some differences are important to remember.

First of all, for mass appraisal only a small amount can be spent on the valuation of each property. The total cost of valuation, maintenance and updating of basic registers and collection of property tax is 140 Dkr. per property in a year where a revaluation takes place. Of this amount 30 Dkr. is honorarium to the local valuer and chairman and 25 Dkr. is the costs of the computer systems. The rest is cost for personnel, rent etc. mainly for the municipalities.

This implies, of course, that the accuracy of the mass appraisal cannot be as high as in fee appraisals of single properties where the honorarium to the fee appraiser is 20-40 times higher than the honorarium paid for mass appraisal.

Secondly the mass appraisal does not reflect all the factors influencing the possible selling price of a property. According to the law, unusual financing and rent contracts should be disregarded when estimating the value for tax purposes. The state of maintenance of the building should be taken into account in mass appraisal, but since no interior inspection is carried out, it is obvious, that this is not done in most cases.

The mass appraisal system does not produce values which could be used as an accurate guideline for possible selling prices. Instead it produces a base for some of our taxes, and as such the Danish system has a high degree of equity and fairness, despite the need of keeping the costs low.

The computer systems used to estimate values have been very important for improving the quality and reducing the costs of the mass appraisal system. I suspect that some of the principles of these systems also could be applied by fee appraisers and real estate agents.

I would therefore expect that part of the future development of the profession

of fee appraisers and real estate agents will be:

- On-line communication with public data bases
- Application of computerized valuation systems similar to those applied in mass appraisal today.

LITERATURE:

Anders Müller: "Computer Assisted Land Valuation in Denmark"

To be published in the 1987 international edition of: "Algemeine Vermessungs-Nachrichten", Karlsruhe, Germany.

Anders Müller: "Who Pays the Property Tax in Denmark? And the Role of the Valuation System for Equity and Fairness".

Presented at the Seventh International Symposium on the Property Tax - Vienna - May 1984.

"Land Information System in Denmark, Vol. I + II". Ministry of Housing - Copenhagen - March 1985.

Arlo Woolery and Sharon Shea (ed.): "Introduction to Computer Assisted Valuation". Lincoln Institute of Land Policy and Oelgeschlager, Gunn and Hain. Boston. 1985 (Includes a chapter on the use of computers in fee appraisal).

**III PARTE - SISTEMAS DE PEREQUAÇÃO E
COMPARTICIPAÇÃO DO ESTADO**

**FINANCIAL REDISTRIBUTION AND STATE
GRANTS SYSTEMS**

Grants and Financial Redistribution

David N. King *

* Universidade de Stirling

I INTRODUCTION

It seems that in all countries where there are democratically elected local authorities, grants from the central government form an important source of local revenue. This may not appear surprising in so-called unitary countries like Portugal and the United Kingdom, where "sovereign" power lies with the central government. For these countries local authorities can be seen as having been established by the central government, so the central government will feel responsible for ensuring that they have sufficient income to meet their expenditure needs. In this situation, the central government could at least be expected to consider grants as one form of local income. Even so, it is worth asking why no government in such a country has worked out a local finance system in which no grants are needed.

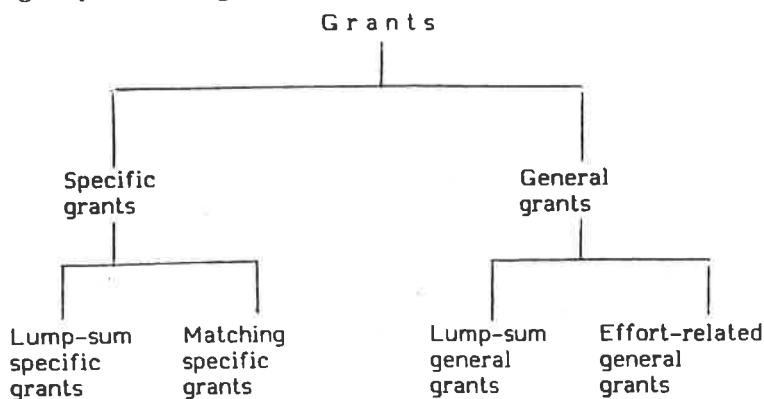
Interestingly, grants also form part of the income of all states in federal countries. In these countries - notably Australia, Austria, Canada, Switzerland, the United States and West Germany - sovereign power lies with the states which can be regarded as having established the central government. In these circumstances it might be assumed that the states would have ample tax powers and that the central government would not have to worry about their financial position. The fact that grants are used in all these countries, too, supports the view that there must be some good reasons for having grants.

The main purposes of this paper are as follows: to discuss the main reasons why grants might legitimately be used; to discuss the types of grant which might be most suitable for each of these reasons; and to see how far the present grant systems in Portugal and the United Kingdom can be explained in the light of these discussions. A preliminary section outlines the main types of grant that are referred to later.

It will be clear from the approach adopted that grants are seen as a form of finance which needs to be defended. In other words, there is an assumption that local authorities should rely as little as possible on grants and as much as possible on other sources of income - notably tax revenue, loans and (perhaps) charges. Why is this assumption made?

The assumption is made because the discussion refers to democratically elected local authorities. A key reason for having local elections must surely be to elect local representatives who will pursue policies demanded by local people. In other words, a key objective of local government is to enable different policies to be

pursued in different areas in response to differing local preferences. Indeed, if it happened that there was complete uniformity of tastes in all parts of a country, then there would seem to be no point in having local elections or local authorities at all. However, the fact is that there is always some variety in tastes, and as a result there is much to be said for a system of local government. As Wallace Oates (1972, pp. 11-12) has said "if all individuals are compelled to consume the same level of output of a local public good or service when variation in consumption are possible among different [areas], then the result is an inefficient allocation of resources", though he adds rightly, "unless, of course, subcentral provision carries with it disadvantages outweighing this gain". The implication of Oates's view is that local authorities should only be entrusted with services where the gains from varied local services outweigh any disadvantages.



Now it is chiefly because a key objective of local government is to provide variety that grants must be seen as inherently unsatisfactory. For grants are paid for by central governments out of moneys raised through central taxes. Therefore central governments are likely to feel some obligation to see that grants are spent in ways approved of by the voters in the country as a whole. This means that any central government may well wish to control the way in which grants are spent; if so, the result is likely to be a reduction of local authority freedom to respond to local wishes.

II TYPES OF GRANT

This section outlines briefly the main types of grant. These are shown in Table 1. There are really two respects in which grants may differ.

First, grants may be specific or general. Specific grants are ones which local authorities must spend on specific services. Such grants are used very little in Portugal but form about one-third of local grants in the United Kingdom. This figure of one-third is a little misleading, though, because about half the specific grants are used to give money to local authorities which they give to the personal sector as transfers to students in higher education and as transfers to poor households to help with rent and property tax payments; and both these types of transfer are really paid by local government on an agency basis for the central government. The other specific grants are mostly concerned with three functions, namely law and order - applying to the police, minor courts and probation officers - urban development and road improvements. In contrast to specific grants, general grants may be spent on any local services at the discretion of the local authorities.

Secondly, the amounts paid in grants may or may not be fixed independently of the actions of local authorities. Fixed grants are termed lump-sum grants. Portugal's FEF (Fundo de Equilíbrio Financeiro) is a lump-sum general grant", for a município has no control over the amount it receives. In contrast, the United Kingdom's RSG (Rate Support Grant) is an "effort-related general grant", for an authority's receipt depends on its tax rate: in an effort to deter high local spending, an authority will usually find that each rise in its tax rate reduces its grant receipt. However, new grant schemes are to be introduced in the United Kingdom (in 1989 and 1990), when the local domestic property tax is replaced by a local poll tax, and the new general grants will be lump-sum grants.

Like general grants, specific grants may or may not be lump-sum grants. When they depend on the actions of the recipients they usually finance a stated percentage of spending on the service concerned and are known as matching grants. The purpose of specific grants is typically to stimulate spending on specific services, and in general the stimulus will be greater with a matching specific grant than with a lump-sum specific grant of equal value (see Wilde, 1971, and King, 1984, pp. 90-98). Understandably, therefore, the United Kingdom's main specific grants are matching ones. There is, for instance a percentage of 50% for the police grant. Nevertheless, lump-sum specific grants are quite widely used, for instance in Australia, Canada and the United States.

III GRANTS AND EXTERNALITIES

It was argued in the Introduction that the more a central government helps local authorities with grants the more likely it is to want to control the way in

which those authorities behave. Despite this disadvantage, however, there are perhaps four basic reasons why grants can be justified.

First, grants may be used to ease the problem which can arise if services provided by one area benefit people who live outside the area. The problem can be readily explained. When local voters elect their representatives, they will be concerned about the level of local services and the level of local taxes. In general terms, voters may permit their representatives to improve local services so long as the voters consider that the benefits to them from the improvements outweigh the costs to them in the form of tax increases. If local services confer benefits only on local citizens, then this situation is fine, for local services will be expanded only so long as the expansion has higher benefits than costs.

However, a problem will arise if local services also benefit non-residents. Voters will tend to ignore these "external" benefits; and they will oppose increases in local services which generate less benefits to themselves than costs even though the total benefits generated by the increases may - taking residents and non-residents together - exceed the costs. In other words, local services may be provided at lower levels than is desirable. To solve this problem, the central government can give matching specific grants for the services concerned; such grants effectively "subsidise" increases in services levels and so encourage higher provision.

It must be concerned that it is easier to state the solution than to work it out. Take roads, for instance. The extent to which roads in one area benefit people elsewhere will depend on how much "through" traffic there is; and its roads will benefit people in neighbouring areas more than they benefit people in distant areas. In principle, the "correct" percentage grant will vary from area to area depending chiefly on how much external benefit each area's roads generate. In practice, it is probably impossible to estimate the correct percentage for each area, and governments tend to have "crude" schemes which give the same percentages to each area.

In the United Kingdom, it is arguable that the matching specific grants for law and order and for road improvements can be justified in terms of external benefits. Portuguese local authorities have little responsibility for law and order but they do have major responsibilities for roads, and matching specific grants might have a rôle to play here.

IV GRANTS AND CENTRAL GOVERNMENT PREFERENCES

The last section showed that local citizens might vote for unsatisfactory levels of any services which create external benefits unless the central government intervened. In contrast, there seems no reason for the central government to interfere in the levels of services which do not create external benefits. Nevertheless, governments do sometimes interfere in such services.

Perhaps the most obvious form of such intervention occurs when central governments lay down minimum standards for local authority services. There are numerous minimum standards over local services in the United Kingdom. For instance, there are strict rules about the minimum numbers of teachers there must be in schools, and about the minimum numbers of fire stations there can be in relation to buildings.

Once minimum standards have been laid down for any service, it seems reasonable to argue that the whole cost of meeting those standards should be met by lump-sum specific grants of the appropriate amount. For it is clear that local government is really only concerned with any "excess" levels above the minimum. However, the United Kingdom government, like many others no doubt, is much more enthusiastic about making rules for minimum standards than it is about giving away in specific grants all the money needed to meet those standards; and indeed it does not attempt to do so.

Given the enthusiasm with which some governments lay down minimum standards rules, it is worth questioning whether they should do so. Such rules are presumably laid down only when a majority of the citizens in a country support them, so it might be supposed that most local areas would meet the standards even without being told to. Thus the real question is why people in areas which would prefer lower standards should be forced to raise them to the minimum level. Clearly such force reduces freedom of choice for the elected authorities concerned.

There are several possible answers to this question, though few are very persuasive. One possibility is that the central government may want local authorities to provide a new service and may feel local voters underestimate the benefits it will bring; in this case, though, minimum standards rules would presumably be needed only temporarily until local voters fully appreciated the benefits. Another possibility is that the central government wants to promote services that local authorities tend to ignore, either because the services benefit non-voters - as with education - or because they benefit minorities - as with libraries or

museums; however, it is not clear that central voters and governments will tend to be more concerned with these problems than local voters and governments will! Yet another possibility is that minimum standards are used to "back up" policies to deal with externalities.

Another way of looking at minimum standards is to view them as simply enforcing national preferences - but in this case it is not clear why the services were given to local authorities to begin with. Related to this view is a feeling that minimum standards ease the fears of people who think they may sometime have to move to another area, for minimum standards rules mean that local services will be tolerable wherever they go. But even this is not as persuasive as it sounds. For if local authorities are large, as in the United Kingdom, then service levels and patterns may not vary greatly, anyway; and if local authorities are small, as in Portugal, then emigrants will generally be able to have a reasonable choice of area when they move.

V REVENUE-SHARING

The two purposes of grants considered so far both point to specific grants because both relate to a central desire to stimulate specific services. In contrast, the revenue-sharing purpose considered in this section and the equalization purpose considered in the next section both point to general grants because both purposes relate to a central desire to give some, or all, local authorities more money to finance their services in general. Nevertheless, it is possible to tackle these two remaining purposes with a whole array of specific grants if preferred. This appears to be the case in both Canada and United States; and even in the United Kingdom, where there is heavy reliance on general grants, it is arguable that the specific grants for urban programmes seek to give extra help to areas with inner city problems.

This section concerns the need for revenue-sharing grants. In essence, this need arises when the central government feels that the amount of money that local authorities must spend to provide "reasonable" services is greater than the amount of money that local authorities can raise from their taxes if they set "reasonable" rates for those taxes. Of course, people may disagree about what service levels and local tax rates are reasonable, but a discrepancy can arise. Sometimes such a discrepancy is termed a "vertical imbalance" between the central and local tiers of government. This is because the use of grants as a solution implies that the central government raises more money from its own taxes than it needs while local

authorities raise less from theirs than they need. When the vertical imbalance is solved by grants, then the central government can be seen as "sharing its revenue" with the local authorities. (Incidentally, in assessing the needs of local authorities for extra money, beyond their tax receipts, allowance must be made for their use of charges, loans and specific grants.).

Now while a vertical imbalance can be corrected by means of general grants, this is not really the best solution. The best solution, if it is at all possible, is to find some new taxes for local authorities so that they can increase their tax revenue. One reason why new local taxes are better than grants was discussed either: it is that grants are likely to encourage central government control. Another reason for preferring taxes arises if the general grants used are lump-sum grants, as with FEF. For in these circumstances it becomes difficult for local authorities to change their budget levels, yet ideally they should be able to adjust their budget levels to meet varying local preferences.

For example, when the proposed local tax reforms in the United Kingdom are implemented, local authority taxes will raise only about a quarter of current local income. Accordingly, a typical local authority which wanted to raise its spending by 25% would have to double its tax rate. This is, of course, a large spending rise taken for simplicity; more realistically an authority might want to raise its spending by 10% and this would require its taxes to be raised by 40%. In Portugal a similar problem occurs. In 1986, for instance, local taxes also accounted for only one-fifth of local spending (Porto, 1988, p. 6). In a sense, however the problem is worse, for municipios cannot alter their receipts except by using derramas. Derramas account for about one-fifth of município tax receipts and so for about 4% of their spending (Porto, 1988, p. 9). Thus for municipios to raise their spending by just 8% they would have to treble their derramas! (In fact, of course, their ability to use derramas is itself subject to control.).

It hardly needs explaining that grant schemes make it easier for local authorities to vary their spending levels if an authority is given more grant at higher tax rates than at lower ones. This was the case for most local authorities in the United Kingdom before 1979. An understandable objection to such an arrangement is that the grants "subsidise" increases in local spending and are therefore likely to encourage overspending - though this objection may appear weaker if it is recalled that the purpose of revenue-sharing grants is to help local authorities provide more services than they could otherwise provide. On the other hand, grant schemes make things much harder for local authorities if an authority

gets less grant at higher tax rates than at lower ones. This has been the case for most local authorities in the United Kingdom since 1979.

It is possible that some central governments are reluctant to give greater tax powers to local authorities because they feel that the centre would then lose control over overall tax receipts and public spending levels. In turn, the centre would find it harder to run the economy. Perhaps three points can be made about this.

First, it is doubtful if local taxation will have much effect on the economy. In the OCDE, for instance, state plus local taxes are highest in Canada where they are 15% of gross domestic product (King, 1986, p. 27). Suppose state and local authorities there raised their taxes by one third and spent all the extra revenue on extra spending. By itself, this would cause demand to rise by 5% of gross domestic product. But the tax rises would cut consumer spending by almost as much, say 4.5% of gross domestic product. So in the end total demand would rise by just 0.5%, hardly enough to upset the economy despite a huge initial rise in subcentral taxes. (Of course, the final effect on output might exceed 0.5% as a result of the multiplier process outlined in economics text books. However, it is worth nothing that even when the marginal propensity to consume out of disposable income is high, the multiplier may be little over one (Artis, 1986, p. 24, suggests a multiplier of 1.35 for the United Kingdom); and the multiplier overlooks the fact that output rises will be checked by rises in interest rates and prices. Incidentally, it should be stressed that the effect of a matched rise in state and local spending and taxes by 5% will not lead to a 5% rise in output, despite the frequency with which the balanced budget multiplier is said to equal unity, for the value of unity applies only to a closed economy).

Secondly, it is arguable that it is up to local citizens to decide how much of their money they want devoted to local services. In the end the central government ought to allow people to decide how much of their income they devote to local authority spending just as it lets them to decide how much to spend on food or on consumption in general. If local spending or consumption are felt too high, then the centre might most suitably react by raising central taxes; the fall in disposable incomes should soon cause a fall in local spending and consumption. The best argument for direct control over local spending would seem to be for control over the speed with which it can be changed.

Thirdly, on an empirical level, there is no evidence that a large degree of tax power for subcentral authorities - that is state and local authorities - has upset the economies of any of the countries which have tried it. An examination of OCDE countries shows, for instance, that the three countries with greatest subcentral tax

power - Canada, Switzerland and the United States - are all among the six countries with the highest outputs per head. Output per head is also high in Australia, West Germany and the Scandinavian countries, and quite high in Austria and Japan, where subcentral authorities have large tax revenues though generally less control over tax rates. On the other hand, the countries with the least local tax power - Belgium, Italy, Ireland, the Netherlands, Portugal and Turkey - mostly have much lower outputs. It must be stressed that these figures do not prove any link between subcentral tax power and output per head - except to show that subcentral tax power does not seem to hinder economic performance.

Despite this evidence, all countries rely to some extent on grants for revenue-sharing. Some rely substantially on such grants. When such grants are used, care needs to be taken over the way in which they are distributed. One possibility would be to allocate general grants as an equal amount per head to all areas. For instance, 45% of FEF is distributed on this basis (details of FEF in King, 1986, pp. 20-27, and 1987, pp. 5-6). Usually, however, some reference is made to the tax resources and spending needs of the different areas. In other words, the grants used for revenue-sharing usually seek also to tackle equalization, the fourth purpose of grants which must now be considered.

VI. EQUALIZATION

Most countries seek to use grants to secure some equalization between local authorities. There are perhaps three differences which tend to be equalized.

First, some authorities have lower tax bases than others. Other things being equal, this means that some authorities must either have the same tax rates but lower service levels than others, or they must have higher tax rates for the same service levels. Either way there seems to be inequity between people in different areas. Moreover, if people seek to leave the disadvantaged areas then migration may occur, and such "fiscally-induced migration" seems to confer no real benefits to society even though it may have costs; for instance, people may travel further to work and may cause overcrowding in the more fiscally attractive areas.

There seems to be no explicit equalization of this sort with FEF. On the contrary, the only reference to tax resources in FEF is an element, accounting for 10%, which distributes sums in proportion to the per capita tax yields of the various municipios. It is not immediately apparent what the purpose of this element is;

perhaps it is to reduce the amount of equalization that occurs with FEF. Nevertheless, FEF does probably give some help to areas with low tax bases because 5% of FEF is distributed on a formula which helps most those areas which have the least socio-economic development, and doubtless these are often the areas with the lowest pwer capita tax bases. But it is not clear how far this element really goes towards equalizing resource differences. Presumably if it was intended to equalize these differences, then a more explicit element of FEF would be introduced with this aim.

Even though there may be no explicit equalization of resources in Portugal, perhaps the modest scale of municipio spending means that the equity and migration problems are also modest. And perhaps local tax bases vary relatively little anyway. This would be in contrast to the United Kingdom where the property tax base is very unequally distributed so that equalization of resources is essential. But it would be interesting to see how far local tax yields in Portugal do vary, and to see how far local service levels vary as a result. And are people tempted to leave the poorer areas with no obvious gains to society and yet with increased congestion in the richer areas?

A second sort of difference that may be equalized is a difference in needs. Needs differ if some areas need more units of local authority output per head to secure a given level of services. For instance, a local authority will need to provide more miles of road per head if it is sparsely populated and more classrooms per head if it has relatively large numbers of schoolchildren.

If these differences are not compensated for by grants, then, once again, some areas will have higher taxes or lower services levels than others. Once again, therefore, there will be inequity between areas and migration will be encouraged. This time migrants will be tempted to go, for example, to areas which are densely populated and yet have relatively few schoolchildren; and again their moves will have costs and no obvious benefits to society.

In fact, FEF does have some elements which seem explicitly related to needs. For instance, 10% is distributed in relation to the length of roads in each area. Also, 5% is distributed in relation to the number of households; so areas with relatively large numbers of households - that is areas with relatively low numbers of people per household - will get more to help meet their relatively high spending on services such as streetlighting and sanitation.

Again, though, it is worth considering whether factors affecting need should be considered more directly by appropriate elements in FEF if it is desired to equalize these differences. And it would be worth seeing how far service levels vary because varying needs are not fully equalized. In the United Kingdom, an attempt is made to compensate fully for differences in need, though it must be said that working out needs differences is very complex so that no one could say certain for certain that the attempt was wholly successful.

A final sort of difference which may be equalized is the cost of providing units of output. For instance, it may cost more to transport a child to school in sparsely populated areas where distances are longer, and it may cost more to dispose of a given quantity of rubbish or sewage in densely populated areas. If these differences are not equalized, then once more there will be inequity in that some areas will face lower services or higher tax rates. There will also be a tendency for migration. But this time the migration has some advantage to society because people will be moving from high cost areas. So this time it is less clear whether the differences should be equalized: the equity arguments are in favour of equalization while the migration arguments are against.

There are two elements of FEF which might attempt to neutralize differences in costs. One is the 10% element that is distributed in proportion to surface area. Is this intended to help areas which are sparsely populated, and, if so, is this because some services are more costly in such areas? The other is the 10% element that is distributed equally between all municipios. Is this paid because administration costs are roughly equal irrespective of size, and hence more costly per head in small areas?

These questions point to two concluding thoughts. First, FEF is a useful grant scheme, but perhaps its objectives need clarifying a little more: once the objectives were clarified, it would be possible to see how far FEF was meeting them and so consider ways of making FEF even better. No doubt if FEF were modified to secure greater equalization, there would be some people who would criticise the change. Why, they might ask, should people in rich or low need areas have to give more help to people in poor or high need areas? It is perhaps worth making one point here. When public services are provided by a central government, then generally the government levies its taxes at the same rates in all areas and seeks to provide uniform levels of services in all areas: a comprehensive equalisation scheme seeks only to ensure that if local taxes were levied at the same rates in all areas, then local services, too, could be at uniform levels in all areas.

Secondly, if administration costs are largely independent of size, then efficiency might seem to be enhanced by amalgamating smaller municipios. There would be two objections to such a policy. For one thing, it would doubtless be opposed by people pointing out the age and history of the present municipios: and it is important to realise that all the implications of economic theory for local government need to be adjusted in each country according to its history and special needs. For another, small authorities are surely better able than larger ones to cater for varying needs. And, incidentally, if they are too small to employ a wide range of experts, then the right solution is surely not to go for extensive amalgamations, as occurred in the United Kingdom in the 1970s; rather it is to set up Commissions for Regional Coordination as has been done so successfully in Portugal!

References

- Artis, M. J. (1986) *Prest and Coppock's "The UK Economy: A Manual of Applied Economics"* (11 edn) (London: Weidenfeld & Nicolson).
- King, D. N. (1984) *Fiscal Tiers: the Economics of Multi-level Government* (London: Allen & Unwin).
- King, D. N. (1986) *Tax Reform and Local Government Finance in Portugal*, paper prepared for Portuguese Commission on Tax Reform and OCDE (Stirling: University of Stirling).
- King, D. N. (1987) *The Proposed Reform of Local Taxation in Portugal: a Comment*, paper prepared for Portuguese Commission on Tax Reform and OCDE (Stirling: University of Stirling).
- Oates, W. E. (1972) *Fiscal Federalism* (New York: Harcourt Brace Javanovich).
- Porto, M. C. L. (1988) *Prospects for Local Finance in Portugal*, paper presented at Advisory Commission on Intergovernment Relations in Washington, DC, February (Coimbra: Commission for the Coordination of the Central Region).
- Wilde, J. A. (1971) *Grant-in-aid: the Analytics of Design and Response* in *National Tax Journal*, June, Vol. 24, No 2, pp. 143-55.

**O Financiamento das Autoridades Locais e o Papel das
Transferências Interadministrativas**

Vitor Gaspar *

* Universidade Nova de Lisboa

O. Introdução

A discussão da forma adequada para a distribuição das funções económicas do Estado, tem-se, na literatura económica, socorrido frequentemente, da consagrada tipologia de Musgrave (1959). Para este autor o Estado tem a desempenhar três funções: a de estabilização, a de afectação, e a de distribuição (para uma apresentação actualizada deste problema ver Oates (1988)).

Sobre a primeira destas funções não nos debruçaremos por se tratar, por um lado, de uma questão macroeconómica e, por outro, por ser consensual na literatura dever tal função ser atribuída às Autoridades Centrais. Quer isto dizer que as questões que nos irão preocupar são de índole microeconómica.

É talvez útil sublinhar a importância das questões microeconómicas para a avaliação das políticas e formas de organização económica.

Neste sentido podemos recordar uma conhecida observação do Professor James Tobin: (parafraseando) "(...) são necessários "montes" de triângulos de Harberger para "encher" um "Okun gap"". Esta observação tem sido interpretada como significando que os desvios do produto agregado verificado face ao produto agregado potencial (que corresponde à situação de pleno emprego) têm associadas perdas de eficiência superiores às de um grande número de perdas de eficiência de carácter microeconómico (que podem ser avaliadas através dos triângulos de Harberger). Mas pode destacar-se (segundo um comentário de King (1987)) que existe, efectivamente, um grande número de situações em que é possível identificar perdas de eficiência de carácter microeconómico.

As transferências interadministrativas enquadram-se no âmbito do problema do financiamento das actividades dos diversos níveis da Administração.

É importante, assim, sublinhar que o fundamento da intervenção legítima da Administração é, como habitualmente, a existência de falhas de mercado, encaradas em sentido lato como incapacidades do mecanismo de mercado para assegurar certos objectivos postulados como desejáveis: sejam de eficiência, sejam de equidade. A existência de falhas de mercado é, no entanto, apenas condição necessária para a deseabilidade da intervenção do Estado. Isto porque existe a possibilidade de se verificarem ineficiências e/ou inequidades associadas precisamente à intervenção estatal.

O âmbito apropriado para a discussão das transferências interadministrativas é o das relações fiscais entre as diversas componentes da

estrutura da Administração. Neste contexto um ponto fundamental é o do reconhecimento de que a grande mobilidade dos bens e dos agentes económicos condiciona o comportamento das Autoridades Económicas Locais, em particular, no que diz respeito ao seu financiamento.

Em rigor o problema coloca-se ao nível da interdependência orçamental entre as diversas componentes da estrutura administrativa. Isto porque a interdependência existe, quer a nível da obtenção das receitas fiscais (fenómenos de exportação ou de competição tributária), quer a nível do volume e composição das despesas (externalidades).

Para compreender as consequências das várias alternativas de financiamento, é importante ter presente as justificações que presidem à Descentralização Administrativa.

Assim, Stigler (1959) justificava a descentralização com base em dois princípios fundamentais: (i) a Administração opera tanto melhor quanto mais próxima se encontrar dos seus constituintes; (ii) o juízo valorativo de que grupos distintos de constituintes deveriam ter direito às combinações de provisão pública mais adequadas às suas preferências. Destes dois princípios fundamentais decorre que as responsabilidades de política deverão ser atribuídas ao nível mais baixo da estrutura administrativa compatível com a preservação da eficiência.

O objectivo do presente trabalho é a discussão do papel das transferências interadministrativas no financiamento das actividades das Autoridades Locais e na correcção de ineficiências decorrentes do fenómeno de interdependência orçamental acima mencionado. Serão também discutidas outras possíveis consequências das transferências interadministrativas.

Na primeira parte apresentar-se-á uma resenha selectiva da formalização do problema como aparece na literatura económica. Na segunda parte aproveitar-se-á o quadro de análise exposto para apresentar uma síntese da experiência portuguesa neste domínio e apresentar algumas sugestões e críticas, o que parece oportuno, dado o processo de Reforma Fiscal em curso.

1. Transferências interadministrativas (o ponto de vista teórico)

1.1. Apresentação do Quadro Analítico

Um problema fundamental da descentralização administrativa e financeira reside, pelo menos de um ponto de vista teórico, no facto de o mesmo indivíduo, o mesmo agente económico estar sujeito à tutela de mais do que uma Administração. Por outro lado, as decisões de uma componente da Administração têm efeitos que ultrapassam a sua jurisdição.

Estes dois aspectos implicam a necessidade de considerar mecanismos de coordenação e o reconhecimento da possibilidade de inconsistências.

Roger Gordon (Gordon (1983 ou 1984)) apresenta um tratamento sistemático e muito completo dos problemas que podem decorrer da descentralização das decisões. É este trabalho que passamos a sumariar. Antes de o fazer importa referenciar os trabalhos de Arnott e Grieson (1981) de Starret (1980) e de Wilson (1985) sobre o mesmo tema.

O modelo utilizado por Gordon considera uma estrutura administrativa constituída por dois níveis: uma Autoridade Central e um número finito e inteiro de Autoridades Locais. Este quadro analítico ainda que não seja descritivamente adequado para o caso português (onde se deve considerar o Governo Central, os Municípios e as Freguesias) constitui uma boa aproximação dada a pouca importância das freguesias (para argumentação neste sentido ver Porto (1988)). De qualquer forma a generalização a três níveis não permitiria avanços conceptualmente interessantes.

O quadro em que é permitida a interação entre as várias comunidades é bastante rico. Assim os indivíduos escolhem viver na jurisdição que melhor se adapte às suas preferências. No entanto, um indivíduo que habite numa dada jurisdição pode trabalhar, beneficiar de bens públicos, adquirir bens ou possuir propriedade noutras. O interesse de transacionar em comunidades diferentes da de residência é limitado pela existência de custos de transporte.

De uma forma semelhante as empresas podem adquirir factores oriundos de outras jurisdições e vender bens noutras localidades. Este tipo de transacções é (como no caso acima) limitado pela existência de custos de transporte. Os custos de transporte permitem a existência de preços diferentes em localidades diferentes.

Gordon considera que as Autoridades Locais podem tributar os factores utilizados e os produtos vendidos na sua jurisdição. No entanto, como o autor destaca, as conclusões são generalizáveis a outras formas de tributação. As Autoridades Locais fornecem os bens públicos gratuitamente e não existe possibilidade de exclusão.

Para isolar as questões que derivam da descentralização das competências, das que derivam de incompatibilidades de valores, estas últimas são excluídas.

Gordon parte do princípio de que as Autoridades Locais actuam de forma independente e consideram as acções das outras Autoridades Locais como dadas (isto é, o conceito de equilíbrio implícito na análise de Gordon é o de Nash). Esta hipótese de independência é feita para destacar os problemas que podem decorrer da descentralização das decisões.

Comparando as condições de primeira ordem dos problemas de decisão descentralizada e integralmente coordenada Gordon pôde identificar sete tipos de externalidades. Estas diferenças decorrem do facto de as decisões de qualquer Autoridade Local apenas considerarem os efeitos sobre o bem estar dos residentes, ignorando qualquer efeito sobre indivíduos não residentes.

Assim, as externalidades referidas podem sumarizar-se como:

- (I) Indivíduos não residentes podem suportar parte dos impostos;
- (II) Indivíduos não residentes podem beneficiar da provisão de bens públicos;
- (III) Podem verificar-se efeitos de congestionamento sobre indivíduos não residentes;
- (IV) As receitas fiscais de outras Autoridades Locais podem ser afectadas;
- (V) As necessidades de financiamento de outras Autoridades Locais podem ser afectadas;
- (VI) Podem verificar-se variações nos preços de bens e/ou de factores que afectem indivíduos não residentes;
- (VII) Efeitos sobre a distribuição de bem estar entre indivíduos não residentes não são tomados em consideração.

É claro que as externalidades referidas potenciam ineficiências.

Como já foi referido, o quadro analítico adoptado por Gordon é muito completo. Por isso, é fácil considerar alguns casos particulares em maior detalhe de forma a permitir uma melhor compreensão dos argumentos envolvidos.

O primeiro exemplo diz respeito ao ponto (ii) acima. Suponha-se que os únicos efeitos das decisões de uma Autoridade Local sobre outras deriva da possibilidade de indivíduos não residentes beneficiarem da provisão dos respectivos bens públicos locais. Este é o caso de "benefit spillovers" muito discutido na literatura (ver, por exemplo, Boskin (1973), Brainard e Dolbear (1967), King (1984), Oates (1972), Pauly (1970), Wildasin (1986) e Williams (1969)).

Os exemplos de externalidades interjurisdições são extensos: o tratamento da poluição da água por uma jurisdição situada a montante num rio reduz as necessidades de tratamento da água das jurisdições a jusante. Reciprocamente a localização de depósitos de lixo junto aos limites de uma dada jurisdição é susceptível de causar prejuízos sobre jurisdições vizinhas. Poderiam multiplicar-se exemplos deste tipo considerando os serviços prestados por bibliotecas, teatros, museus, serviços de ordem pública, etc..

Quando estes efeitos estão presentes não é difícil estabelecer que a provisão de bens públicos locais poderá diferir da óptima. Isto porque quando cada Autoridade Local decide o nível de provisão de cada bem os efeitos sobre os não residentes são ignorados.

No entanto, como aponta Gordon (1983), pode acontecer que alguns dos efeitos externos apontados se compensem. Mantendo o exemplo acima das externalidades interjurisdições associadas com a provisão de bens públicos locais, considere-se o caso de um Município correspondente a uma cidade rodeada por subúrbios. Os residentes dos subúrbios beneficiam dos serviços providos na cidade. Estes benefícios não são tidos em conta na determinação do nível de provisão. No entanto, os habitantes dos subúrbios também pagam impostos que beneficiam as receitas da Autoridade Local responsável pela cidade. O ponto a reter é que estes dois efeitos podem compensar-se.

Deve destacar-se que a hipótese dos efeitos sumariados em (i) a (vii) acima terem soma nula é extremamente implausível.

Um segundo exemplo diz respeito aos fenómenos de exportação fiscal, competição fiscal e escolha óptima dos meios de financiamento por uma Autoridade

local no quadro de uma estrutura descentralizada. Estes fenómenos relacionam-se com os pontos (iv) a (vi) acima.

A forma mais simples de transmitir a ideia envolvida é considerar um exemplo simples, de equilíbrio parcial, apresentado originalmente por McLure (1981) ilustrando um ponto feito anteriormente (McLure (1964)). O exemplo refere-se, especificamente, ao fenómeno da exportação fiscal ou, de uma forma mais descriptiva, ao fenómeno da exportação da carga da tributação.

Considere-se uma localidade, L, exportadora de um bem para o resto do país, N. A oferta e a procura, respectivamente, na localidade e no resto do país serão notadas como S_L , S_N , D_L e D_N . A localidade tem como fonte de receita um imposto sobre a produção deste bem. Assim a condição de equilíbrio no mercado nacional pode escrever-se, igualando a soma das ofertas com a soma das procuras como:

$$D_L(p) + D_N(p) - S_L(p-t) - S_N(p) = 0 \quad (1)$$

em que p designa o preço do produto para os consumidores e t o imposto específico sobre o produto. Sendo assim $(p-t)$ é o preço líquido de imposto para os produtores locais.

Para que se verifique a exportação da carga do imposto é necessário que a política fiscal da localidade seja susceptível de influenciar o preço do bem. É, assim, justificado o cálculo do efeito de uma variação no imposto específico, t, sobre o preço do bem, p (i.e. dp/dt). Usando a equação (1) pode obter-se:

$$\frac{dp}{dt} = \frac{-\frac{p}{(p-t)} \omega_L^S \sum_L^S}{\omega_L^D \sum_L^D + (1 - \omega_L^D) \sum_N^D - \frac{p}{(p-t)} \omega_L^S \sum_L^S - (1 - \omega_L^S) \sum_N^S} \quad (2)$$

em que $\omega_L^S = S_L / (S_L + S_N)$ é a parcela da oferta local na oferta nacional

do bem; $\omega_L^D = D_L / (D_L + D_N)$ é a parcela da procura local na procura nacional

do bem; \sum_j^i representa a elasticidade da oferta (da procura) se $i=S$ (se $i=D$) na localidade (no resto do país) se $j=L$ (se $j=N$).

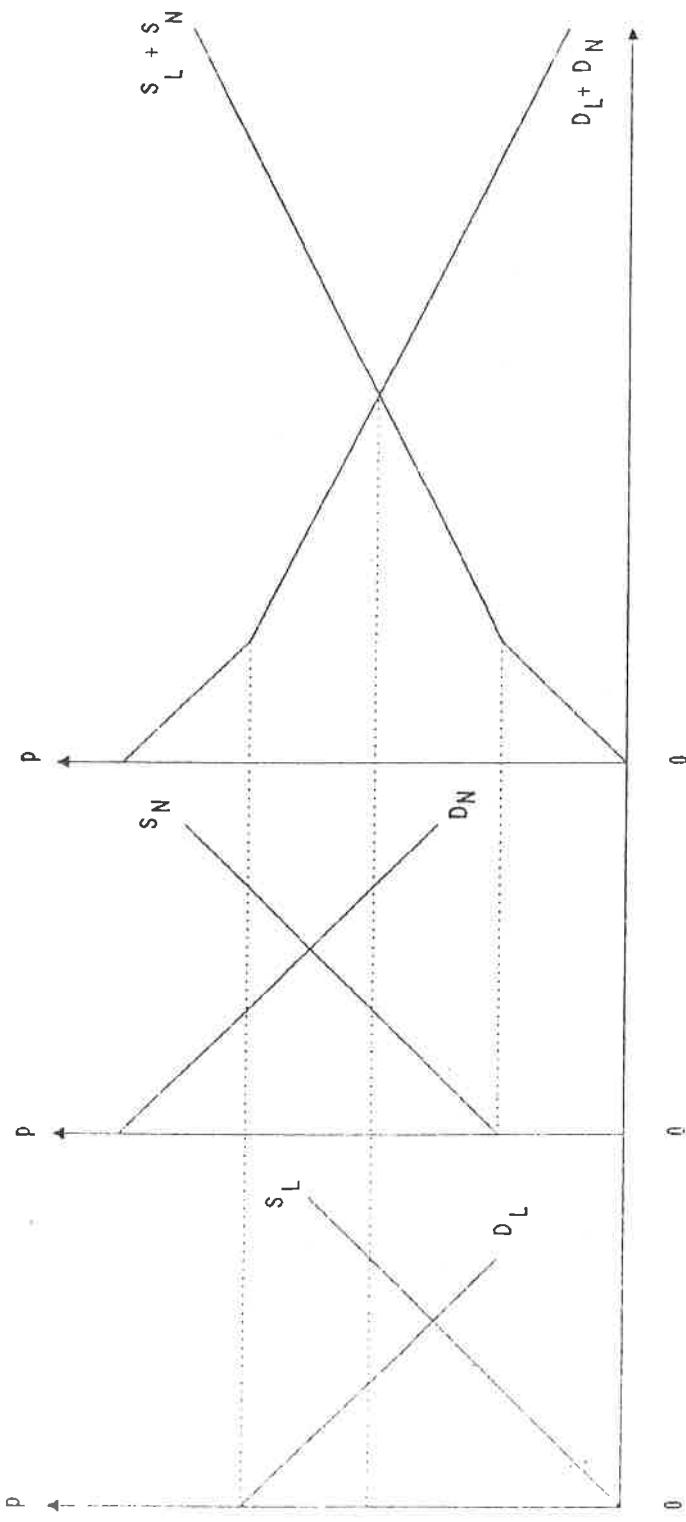


FIG.1: Ilustração de situação num mercado em que a localidade L , é exportadora.

Se a parcela da produção local na produção nacional ou a elasticidade da oferta local for nula ou, ainda, se alguma das outras elasticidades for infinita $dp/dt \rightarrow 0$. Neste caso o preço do bem é dado para a jurisdição (i.e. esta encontra-se numa situação de pequena economia aberta). É, assim, intuitivo que, em tais condições, não pode existir exportação da carga da tributação, visto que a manipulação do nível de tributação deste bem, por parte da Autoridade Local, não afecta o resto da economia.

O caso interessante, então, do ponto de vista da possibilidade de exportação da carga do imposto é aquele em que $dp/dt > 0$ (este caso é ilustrado na Fig. 1). Repare-se que, dado que as parcelas da localidade na oferta e na procura nacionais são sempre não negativas e que as elasticidades da oferta são não negativas e as da procura, por hipótese, não positivas se pode constatar, por inspecção de (2), que $dp/dt \geq 0$.

No caso em que $dp/dt > 0$, quando a Autoridade Local decide aumentar o imposto sobre a produção do bem, o resto do país suporta um incremento no preço. O resto do país sofre assim uma parte da carga associada com um tal imposto. Daí a origem da designação: exportação da carga fiscal.

Resta mostrar que a localidade pode, em circunstâncias a determinar, beneficiar com o lançamento do imposto. Devem considerar-se três componentes para a variação do bem estar na localidade:

- a variação no bem estar dos consumidores locais do bem;
- a variação no lucro dos produtores locais do bem;
- a variação da receita de imposto da Autoridade Local.

Estes componentes da variação de bem estar são medidos em unidades monetárias e adicionados de acordo com a sugestão de Harberger (1971).

Partindo do princípio de que os consumidores podem ser modelizados agregadamente, pode escrever-se uma aproximação, de primeira ordem, para o ganho de bem estar dos consumidores, em unidades monetárias, como:

$$\frac{\frac{\partial V}{\partial t}}{\lambda} = \frac{\frac{\partial V}{\partial p} \frac{dp}{dt}}{\lambda} = - D_L \frac{dp}{dt}$$

em que $V(\cdot)$ representa a função de utilidade indireta e $\lambda > 0$ a utilidade marginal do rendimento.

Considerando, igualmente, que os produtores do bem podem modelizar-se como se se tratasse de um único produtor concorrencial, o ganho para os produtores pode escrever-se como:

$$\frac{\partial \Pi}{\partial t} = \frac{\partial \Pi}{\partial (p-t)} \frac{d(p-t)}{dt} = S_L \frac{d(p-t)}{dt}$$

em que $\Pi(\cdot)$ representa a função lucro. Deve observar-se que $d(p-t)/dt = (dp/dt) - 1 < 0$ em que a desigualdade pode ser estabelecida por inspecção de (2).

Finalmente o aumento das receitas fiscais é dado por:

$$\frac{d(tS_L)}{dt} = S_L + t \frac{dS_L}{d(p-t)} \frac{d(p-t)}{dt}$$

Assim o ganho de bem estar para a localidade, medido em unidades monetárias, dw , é dado por:

$$\frac{dw}{dt} = t \frac{dS_L}{d(p-t)} \frac{d(p-t)}{dt} + (S_L - D_L) \frac{dp}{dt} \quad (3)$$

Se se considerar que a situação de referência se caracterizava por um imposto positivo ($t > 0$), o primeiro termo de (3) aparece negativo. Isto porque a oferta varia directamente com os preços, mas o preço efectivamente recebido pelos produtores diminui com o aumento do imposto.

O segundo termo é positivo se $S_L > D_L$ (i.e. se a localidade for exportadora do bem para o resto do país).

Para t nulo o primeiro termo é zero e o lançamento do imposto sobre o bem melhora o bem estar da localidade ao mesmo tempo que se verifica uma deterioração do bem estar no resto do país.

Esta discussão põe em destaque a possibilidade de, em certas circunstâncias, as Autoridades Locais terem incentivos para a utilização de instrumentos fiscais que são subóptimos, do ponto de vista nacional. O argumento apresentado suporta a generalização para um contexto de equilíbrio geral como demonstraram Arnott e Grieson (1981).

Pode agora discutir-se o fenómeno da competição fiscal. A forma mais simples de o fazer é novamente através de um exemplo. O exemplo é devido a Gordon (1983).

Considere-se a tributação, pelas Autoridades Locais, do capital que é perfeitamente móvel, entre as localidades mas cuja oferta é perfeitamente rígida para a economia nacional. Sendo o capital perfeitamente móvel ele irá afluir à jurisdição que tenha as regras de tributação mais favoráveis.

Nestas condições as Autoridades Locais irão competir pela atracção do capital e, portanto, em equilíbrio a taxa de imposto será nula em todas as localidades. No entanto, uma vez que a oferta de capital é rígida para a economia nacional uma taxa de imposto uniforme sobre a utilização do capital em todas as localidades não teria qualquer excesso de carga. Um tal imposto seria, pois, muito atraente do ponto de vista nacional.

Esta secção, seguindo Gordon (1983), procurou pôr em destaque as perdas de eficiência que estão associadas ao facto de as decisões de qualquer Autoridade Local apenas considerarem os efeitos das suas políticas sobre o bem estar dos residentes ignorando qualquer efeito sobre indivíduos não residentes.

Esta situação pode ser usada para justificar, por exemplo, a limitação dos instrumentos fiscais à disposição das Autoridades Locais e a necessidade de proceder a transferências interadministrativas. Será este o objectivo da secção 1.2. .

1.2. O Papel da Autoridade Central. Regulação dos Instrumentos Fiscais Disponíveis para as Autoridades Locais. Transferências Interadministrativas. Partilha de Receitas Fiscais.

Quando se verificam externalidades entre diversos agentes económicos uma prescrição que pode atribuir-se, por exemplo, a Arrow (1971) é a de que existe oportunidade para formas de actuação colectiva. É essa também uma mensagem associada com o conhecido Teorema de Coase (Coase (1960)).

No caso em apreço os agentes económicos em causa são as Autoridades Locais de um sistema administrativo descentralizado. Sendo assim uma possível solução para os problemas acima apontados, poderia ser a da coordenação voluntária entre as Autoridades Locais. Pode, no entanto, argumentar-se que o número de Autoridades Locais envolvidas (para exemplos de ordem prática, frequentemente, da ordem das centenas ou dos milhares) e a complexidade das situações tornam uma tal solução implausível.

Sendo assim pode colocar-se a questão de saber se a Autoridade Central poderá actuar de forma a atenuar os inconvenientes de um processo de decisão descentralizado.

Deve destacar-se que na secção 1.1. se considerou, como base, o caso de completa descentralização das responsabilidades orçamentais. É evidente que um tal sistema nunca foi implementado e que, dado o seu carácter polar, é fácil considerar restrições que, plausivelmente, promovam a eficiência.

Do lado das despesas a Autoridade Central poderá tomar para si a responsabilidade da provisão de certos bens (ponto que parece consensual no que diz respeito a bens públicos puros).

Do lado das receitas existem múltiplas limitações que se podem considerar sobre o quadro da total descentralização fiscal, considerado anteriormente (esta classificação não pretende ser exacta. Para uma exposição mais desenvolvida ver Groenewegen (1988)).

Pode começar por considerar-se o caso de externalidades entre jurisdições que tem sido apresentado extensivamente na literatura (ver, por exemplo, Oates (1972), Tresch (1981), King (1984) e Wildasin (1986) para resenhas).

Por exemplo considere-se o caso, anteriormente referido, do tratamento da poluição da água por uma jurisdição situada a montante num rio, reduzindo as necessidades de tratamento da poluição para todas as localidades situadas a jusante. Nestas condições uma forma de induzir a jurisdição em causa a actuar como se ponderasse o bem estar dos indivíduos não residentes é a concessão de um subsídio condicional cujo montante (na margem) iguale os benefícios marginais verificados nas localidades a jusante. Esta solução é referida, na literatura, como a solução de Pigou (ver, por exemplo, King (1984) ou Wildasin (1986)). Repare-se que, nestas condições, o subsídio em causa seria concedido pela Autoridade Central à Autoridade Local de uma forma condicional, constituiria uma participação e não seria limitado.

Nas condições descritas não seria impossível que as Autoridades Locais escolhessem um nível inapropriado para o volume geral do seu orçamento. Assim, como aponta Gordon (1983), se, globalmente, os indivíduos não residentes beneficiarem de um aumento na provisão dos serviços públicos locais então existe um argumento para que a Autoridade Central subsidie globalmente a provisão desses serviços.

Este tipo de política altera, como anteriormente, o custo de oportunidade das despesas para as Autoridades Locais e permite uma interpretação na linha da tributação "a la Pigou".

Aos fenómenos de exportação da carga e de competição fiscal associa-se, também, a possibilidade de intervenção por parte da Autoridade Central.

Relembre-se que a exportação da carga fiscal ocorre quando o resto do país sofre uma parte da carga fiscal associada com o imposto. Neste caso pode identificar-se uma tendência para a escolha de níveis de tributação demasiado elevados.

O contrário acontece quando se dá o fenómeno da competição fiscal. Assim, quando a base da tributação é móvel entre jurisdições, cada Autoridade Local vai desprezar o facto de que quando aumenta a sua taxa de imposto, as receitas aumentam nas outras localidades. Neste caso, pode identificar-se uma tendência para a escolha de níveis de tributação demasiado baixos.

Para casos em que se possam identificar possibilidades de exportação da carga ou de competição fiscal existe fundamento para a regulamentação do acesso das Autoridades Locais a certos instrumentos fiscais. A regulamentação pode tomar a forma de proibição do recurso a certas bases tributárias por parte das Autoridades Locais. Pode, no entanto, igualmente, tomar a forma menos drástica de limitação das taxas de imposto: estabelecendo um limite máximo para casos em que exista exportação da carga fiscal ou estabelecendo limites mínimos para casos em que exista competição fiscal.

Nestas circunstâncias pode observar-se que não existe razão para esperar que uma atribuição óptima da política de afectação e dos instrumentos fiscais conduza a uma distribuição destes compatível com o equilíbrio orçamental aos diversos níveis da Administração.

Por outro lado, a Autoridade Central não é indiferente à distribuição do rendimento entre as diversas localidades. Isto porque a resposta das localidades a variações no seu rendimento pode variar substancialmente e a Autoridade Central terá como objectivo atribuir recursos preferencialmente às localidades em que os ganhos de eficiência (ou equidade) sejam maiores (ver, por exemplo, Gordon (1983) ou Tresch (1981)). As transferências que visam a redistribuição de recursos entre jurisdições tenderão a ser incondicionais e limitadas.

Estes são dos fundamentos mais fortes para a existência de transferências interadministrativas.

Repare-se que dado que a coordenação das políticas de tributação é feita através da limitação dos instrumentos de que as Autoridades Locais podem dispor, e que, recordando novamente Stigler (1959), as responsabilidades pela política de afectação deverão ser atribuídas ao nível mais baixo da Administração compatível com a preservação da eficiência, existe uma forte presunção de que as transferências requeridas serão da Autoridade Central para a Autoridade Local.

Existe um argumento importante neste sentido que se fundamenta na existência de custos na administração do sistema fiscal e no controle do respeito pelas suas regras (associados, por exemplo, com o fenómeno de evasão fiscal).

Assim, Netzer (1974), argumenta que existirão economias de escala na administração do sistema fiscal. Este ponto fornece um importante argumento adicional para a centralização do sistema tributário. Este aspecto não é muitas

vezes destacado na literatura dado que os custos administrativos são tomados como exogenousamente dados.

No mesmo sentido existe a presunção de que um maior grau de centralização da estrutura fiscal conduz a uma maior eficácia no combate à evasão fiscal. Ou seja, os custos de assegurar o respeito pela lei fiscal seriam uma função decrescente do grau de centralização da estrutura.

Deve, no entanto, observar-se que parece não existir muita evidência empírica para fundamentar (ou refutar) estas ideias.

A discussão que precede enquadra a noção de desequilibrio fiscal (vertical) ocorre, como se pode antecipar, quando os recursos geradores de receita à disposição das Autoridades Locais não são suficientes para cobrir as suas necessidades de despesa, acontecendo o reciproco a nível central (King (1984)). A avaliação deste tipo de desequilibrio exige, implicitamente, uma norma que é, aqui, deixada indefinida.

Para corrigir situações de desequilíbrio fiscal a Autoridade Central pode recorrer a: (i) transferências de recursos para as Autoridades Locais (como já apontado); (ii) partilha da receita de certos impostos, cobrados a nível central.

1.3. Críticas e Conclusões

Na literatura económica são apontados outros motivos para a existência de transferências interadministrativas do que aqueles que foram acima apontados. Tomando como padrão King (1984) verifica-se que apenas dois dos quatro motivos apontados por King se enquadram na análise anterior.

Assim as transferências administrativas foram acima justificadas com base na necessidade de corrigir efeitos externos das decisões das Autoridades Locais. Estas externalidades podem dizer respeito, quer ao lado das despesas, quer ao lado das receitas dos orçamentos locais. Se se tratar de externalidades na provisão de bens públicos locais justificam-se, como se viu, transferências condicionais sob a forma de comparticipação.

Por outro lado, os efeitos externos, potencialmente, associados à escolha dos instrumentos tributários pelas Autoridades Locais conduz à necessidade de limitar o seu acesso a esses instrumentos, o que potencia a existência de desequilíbrios

fiscais. Devem, igualmente, existir transferências interadministrativas para compensar esses desequilíbrios.

São estes os dois motivos até agora apontados.

Os dois motivos adicionais que são agora considerados por King (1984) dizem respeito a: transferências que têm por finalidade a implementação das preferências da entidade que os concede e transferências que visam minorar as diferenças na capacidade fiscal entre localidades.

O primeiro destes aspectos está relacionado com a noção de bem de mérito que, admitindo o quadro de valores normalmente aceite no quadro da Economia do Bem Estar, não deve considerar-se. Na maior parte dos casos os argumentos associados ao conceito de bem de mérito podem ser reinterpretados como envolvendo externalidades.

O segundo tem que ver com a possível inequidade associada com diferentes custos individuais de provisão de bens públicos locais. Concretamente a ideia é a de que dois indivíduos inteiramente idênticos no que diz respeito aos seus recursos enfrentariam custos diferentes, para a provisão de bens públicos locais, por viverem em jurisdições com capacidades fiscais diferentes. Esta situação violaria a noção de equidade horizontal e constituiria um argumento favorável à tentativa de igualar as capacidades fiscais entre jurisdições.

Esta posição tem sido criticada - ponto que é reconhecido por King (1984) (para críticas a esta posição ver, por exemplo, Topham (1983) e Rubinfeld (1987)).

O fundamento das críticas reside na ideia de que existem mecanismos de ajustamento para a localização de indivíduos e empresas. Dentro do âmbito destes mecanismos destacam-se o de Tiebout (1956) e o de capitalização. Repare-se que, no âmbito da formalização de Gordon (1983), indivíduos com as mesmas preferências e recursos terão sempre oportunidade de disfrutar do mesmo nível de bem estar e, portanto, a questão da inequidade horizontal não se põe.

Concluindo, em nossa opinião existem basicamente dois motivos que justificam a existência de transferências interadministrativas: (i) a existência de externalidades entre jurisdições; (ii) a existência de desequilíbrio fiscal (vertical).

Importa colocar a questão: é ou não importante a existência de alguma autonomia tributária por parte das Autoridades Locais?

Poder-se-ia interpretar a já referida posição de Stigler (1959) como confinada apenas à política de afectação. Mas os lados das receitas e das despesas estão ligados pela restrição orçamental das Autoridades Locais. Assim estas deverão possuir alguns instrumentos fiscais (não insignificantes em termos de receita) de forma a permitir a adaptação do nível global da provisão de bens públicos locais às preferências dos seus constituintes. Este ponto é reforçado se se notar que este é importante para a possibilidade de responsabilização dos orgãos locais eleitos perante os seus eleitores.

Deve concluir-se, assim, que a existência de transferências interadministrativas não deve excluir a possibilidade de dispor de instrumentos fiscais autónomos por parte das Autoridades Locais.

2. Transferências Interadministrativas e o Financiamento das Autoridades Locais em Portugal.

Para ter uma ideia das fontes de financiamento dos municípios em Portugal, e, assim, da importância das transferências da Autoridade Central para as Autoridades Locais o melhor parece ser considerar um quadro síntese (apresentado em Porto (1988) como Quadro III e aqui reproduzido como Quadro 1):

ANOS	QUADRO 1 FONTES DE FINANCIAMENTO DOS MUNICÍPIOS (EM %)												
	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86
IMPOSTOS	61	41	35	29	31	19	19	19	24	20	20	20	20
TRANSFERÊNCIAS	23	50	58	68	66	78	75	68	62	66	74	73	72
EMPRÉSTIMOS	16	9	7	3	3	3	5	13	14	14	6	7	8

Em relação ao Quadro 1 existem dois grupos de observações que merecem destaque (i) a parcela relativa a transferências tem crescido ao longo de todo o período considerado enquanto a parcela relativa aos impostos tem declinado; (ii) as receitas de impostos são, desde 1979, uma parcela relativamente pequena dos recursos municipais. A este segundo ponto acresce que as regras de impostos que são determinantes para as receitas das Autoridades Locais escapam ao seu controle com exceção do recurso às derramas. As derramas representariam em 1986

aproximadamente 21% das receitas de impostos das Autoridades Locais, isto é, aproximadamente 4% dos recursos dos municípios. Em rigor os municípios podem igualmente recorrer à taxa municipal de transportes mas, aparentemente nenhum município escolheu utilizá-la.

É curioso contrastar esta situação de grande constrangimento financeiro com o papel preponderante que os municípios são supostos desempenhar nos mais diversos campos da vida colectiva. Pode então concluir-se com Porto (1988) que a capacidade de intervenção dos municípios tem sido limitada fundamentalmente pela sua restrição orçamental.

A preocupação, em Portugal, relativamente às transferências interadministrativas tem que ver com a sua grande importância que se pode traduzir num constrangimento e numa perda de autonomia importante por parte dos municípios. Outra questão é a dos critérios que regem essas mesmas transferências.

É importante sublinhar que o argumento da autonomia é tanto mais expressivo quando conjugado com a forte regulação do acesso a instrumentos fiscais por parte dos municípios. Neste sentido é muito importante, no âmbito da Reforma Fiscal em curso, que seja considerada a possibilidade de acesso dos municípios a uma base tributária significativa em condições que lhes possibilitem alguma margem de manobra no que diga respeito à escolha do volume do seu orçamento.

Quanto aos critérios que regem as transferências (F.E.F.) estes parecem relacionar-se com as necessidades de financiamento dos diversos municípios. Neste sentido a ideia que preside a estas transferências parece relacionar-se intimamente com o conceito referido de desequilíbrio financeiro. Repare-se que a concessão da receita de certos impostos com regras pré-estabelecidas também se pode enquadrar nesta linha.

No entanto deve destacar-se que alguns dos critérios utilizados não parecem fáceis de racionalizar (p. ex. a parcela que respeita uma distribuição directamente proporcional às receitas fiscais "per capita" da Autoridade Central).

Deve ainda sublinhar-se a ausência de certos critérios de entre os quais se poderia talvez destacar a ausência da tomada em consideração das relações das cidades com os seus subúrbios ou a relação entre as receitas e as necessidades de despesa.

Para rationalizar os critérios de transferência de recursos da Autoridade Central para as Autoridades Locais seria, talvez, conveniente estudar as externalidades orçamentais (horizontais e verticais) entre as várias componentes da Administração. Um tal estudo poderia, igualmente, permitir a obtenção de sugestões interessantes para possíveis meios de financiamento para as Autoridades Locais que, sem potenciarem ineficiências ou inequidades, lhes potenciassem instrumentos suficientes para permitir a sua responsabilização perante os seus eleitores. Este parece, aliás ser o fundamento para o interesse da Descentralização Administrativa.

REFERÊNCIAS

- Arnott, R. J. e R.E. Grieson**, 1981, "Optimal Fiscal Policy for a State or Local Government", *Journal of Urban Economics*, 9, pp. 23-48.
- Arrow, K.J.**, 1971, "The Organization of Economic Activity: issues pertinent to the choice of market versus non-market allocation" in R.H. Havennan e J. Margolis (eds.), "Public Expenditure and Policy Analysis", Markham, Chicago.
- Boskin, M.J.**, 1973, "Local Government Tax and Product Competition and the Optimal Provision of Public Goods", *Journal of Political Economy*, 81, pp. 203-207.
- Brainard, W.C. e T.F. Dolbear Jr.**, 1967, "The Possibility of Oversupply of Local Public Goods: a Critical Note", *Journal of Political Economy*, 75, pp. 86-90.
- Coase, R.**, 1960, "The Problem of Social Cost", *Journal of Law and Economics*, vol. 3, October, pp. 1 - 44.
- Gordon, R.H.**, 1983, "An Optimal Taxation Approach to Fiscal Federalism", *Quarterly Journal of Economics*, pp. 567 - 586.
- Gordon, R.H.**, 1984, "Taxation in Federal Systems: an Optimal Taxation Approach", in R. Matthews e C.E. McLure (eds.) "Taxation in Federal Systems", Australian National University, Canberra.
- Groenewegen, P.D.**, 1988, "Taxation and Decentralisation: a Reconsideration of the Costs and Benefits of a Decentralised Tax System", mimeo.
- Harberger, A.**, 1971, "Three Basic Postulates for Applied Welfare Economics", *Journal of Economic Literature*, September.
- King, D.**, 1984, "Fiscal Tiers: the Economics of Multi-Level Government", George Allen & Unwin, London.
- King, D.**, 1986, "Tax Reform and Local Government in Portugal", mimeo.
- King, D.**, 1987, "The Proposed Reform of Local Taxation in Portugal: a Comment", mimeo.
- King, M.A.**, 1987.

McLure, C.E., 1964, "Commodity Tax Incidence in Open Economies", National Tax Journal, 17, pp. 187 - 204.

McLure, C.E., 1981, "Market Dominance and the Exporting of State Taxes", National Tax Journal, 34, pp. 483 - 486.

Musgrave, R.E., 1959, "The Theory of Public Finance", McGraw-Hill.

Netzer, D., 1974, "State-Local Finance and Intergovernmental Fiscal Relations" in "The Economics of Public Finance", Brookings.

Oates, W., 1972, "Fiscal Federalism", Harcourt Brace Jovanovich.

Oates, W., 1988, "Decentralization and the Public Sector: an Overview", mimeo.

Pauly, M.V., 1970, "Optimality, Public Goods and Local Government: A General Theoretical Analysis", Journal of Political Economy, 78, pp. 572 - 584.

Porto, M., 1988, "Local Government in Portugal", mimeo.

Rubinfeld, D.L., 1987, "The Economics of the Local Public Sector" in A.J. Auerbach & M. Feldstein (eds.) "Handbook of Public Economics", North-Holland.

Starret, D., 1980, "On the Method of Taxation and the Provision of Local Public Goods", American Economic Review, 70, pp. 380 - 392.

Topham, N., 1983, "Local Government Economics" in Millward, R. et al (eds.) "Public Sector Economics", Longman.

Tresch, R.W., 1981, "Public Finance: a Normative Theory", Business Publications, Inc.

Stigler, G., 1957, "Tenable Range of Functions of Local Government" Federal Expenditure Policy for Economic Growth and Stability, Joint Committee, Subcommittee for Fiscal Policy, Washington.

Wildasin, D.E., 1986, "Urban Public Finance", Harwood Academic Publishers.

Williams, A., 1966, "The Optimal Provision of Public Goods in a System of Local Government", Journal of Political Economy, 74, pp. 18 - 33.

Wilson, J., 1985, "Optimal Property Taxation in the Presence of Inter-Regional Capital Mobility", Journal of Urban Economics, 18, pp. 73 - 89.

Os Pressupostos da Perequação Financeira

Isabel C. Antunes *

* Inspecção Geral de Finanças

1. A Perequação Financeira para as Autarquias Locais

A perequação financeira é o instrumento, por excelência, em cuja aplicação o Estado se rege pelo princípio constitucional da igualdade activa.

Ao estabelecer junto das autarquias locais o princípio inherente à perequação financeira, o Estado visa que as autarquias locais disponham de igualdade de oportunidades, em matéria de recursos financeiros, para satisfação das necessidades públicas locais.

As transferências financeiras do Estado para as autarquias locais são os principais meios de concretizar a perequação financeira.

As transferências para as autarquias locais poderão ser afectas ou condicionadas à realização de determinado investimento - comparticipação, ou não são afectas a qualquer tipo de despesa - transferência. A transferência não afecta que reverte para os municípios é o Fundo de Equilíbrio Financeiro.

É discutível considerarmos os financiamentos que provêm dos fundos comunitários como comparticipações, pois objectivamente são reembolsos de despesas já realizadas e pagas. Mesmo assim, partilho de que as transferências provindas dos fundos comunitários são comparticipações, pois reunem as características de afectação atrás enunciadas e representam um aumento do património autárquico.

2. Enquadramento da Perequação Financeira na Política Financeira Municipal

Em Portugal, o sistema de perequação financeira contempla os princípios estabelecidos na Carta Europeia de Autonomia Local (Conselho da Europa, 1985), pois a maior parte das transferências financeiras atribuídas às autarquias locais não são afectas.

Os subsídios atribuídos às autarquias locais para financiamento de investimentos determinados representam entre 5 a 10% das verbas que a Administração Central transfere para as autarquias locais. Por outro lado, as transferências afectas a investimentos não ferem a liberdade fundamental das autarquias locais na definição de actividades, dentro do seu próprio domínio de

competências, pois naqueles casos, só são considerados os investimentos previstos nos orçamentos e planos aprovados pelos órgãos autárquicos.

O Fundo de Equilíbrio Financeiro representa assim a maior parte das verbas utilizadas no âmbito da perequação financeira para os municípios. O Fundo de Equilíbrio Financeiro representou até 1983 cerca de 60% das receitas municipais. Estima-se que entre 1984 até 1988, a representatividade do FEF como receita municipal é inferior a 60%, pois o valor daquela transferência, a preços de 1988, tem vindo a diminuir⁽¹⁾. O valor do FEF, a preços de 1988, é em 1988 cerca de 6% inferior ao valor de 1984. Por outro lado, os valores do FEF em 1983 e em 1979, a preços de 1988, eram equivalentes.

A explicação desta mudança é fundamentada nas alterações introduzidas pelo D.L. 98/84, o qual, revogou a primeira Lei de Finanças Locais (L 1/79) portuguesa da 2ª metade do século, a qual por sua vez foi sucessora do Código Administrativo de 1940 nesta matéria.

Ao aumentar o elenco dos impostos cujos produtos revertem para os municípios, o DL 98/84 permitiu que a representatividade dos impostos nas receitas municipais crescesse. Assim, esta alteração do valor global dos impostos locais permitiu que fosse assegurado o crescimento, embora moderado, das receitas municipais.

A abordagem que se acaba de fazer das receitas municipais, em particular, do Fundo de Equilíbrio Financeiro e dos impostos locais levam-nos a recordar que a conjugação do princípio da igualdade activa, através do FEF, com o princípio da solidariedade, através dos impostos locais, pode permitir o equilíbrio na evolução das receitas municipais.

Todavia, esta conjugação ocorre apenas num espaço de tempo limitado, pois a elasticidade dos impostos em geral é diferente da do Fundo de Equilíbrio Financeiro. Além disso, a elasticidade não é igual para todos os impostos locais e a capacidade de crescimento do Fundo de Equilíbrio Financeiro depende da base em função da qual é determinado o seu valor. Actualmente a evolução do FEF depende da taxa de crescimento do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (artº 9º da L 1/87).

A Constituição da República Portuguesa estabelece também que "as receitas das autarquias locais devem compreender aquelas que provêm da gestão do seu

(1) Valores publicados pela Direcção-Geral de Administração Autárquica - Finanças Locais, DSFL Janeiro 88.

património e as que são cobradas pela utilização dos seus serviços". Em relação a este tipo de receitas é adequado o princípio do utilizador - pagador, isto é, os serviços prestados deverão ser pagos pelos que deles usufruem, contrapondo-se este princípio ao inerente às receitas tributárias e já atrás referida - princípio da solidariedade - em que o valor do que cada um paga não é função do benefício social ou económico que obtém do município.

Embora o DL 98/84 viesse a introduzir a obrigatoriedade do princípio do utilizador - pagador para alguns serviços municipais - água, saneamento, em que se inclui o tratamento de lixos, e os transportes urbanos colectivos de pessoas e mercadorias -, as receitas cobradas pela utilização dos serviços municipais ainda não são significativas face às correspondentes despesas de funcionamento, na maior parte dos municípios portugueses.

3. Os Pressupostos da Perequação Financeira das Autarquias Locais

Os critérios de distribuição dos mecanismos de perequação financeira deverão traduzir dois vectores importantes das finanças locais:

- a satisfação das necessidades locais. Na perequação financeira, deve-se partir da definição dos níveis de carência e dos sectores em que a satisfação das necessidades públicas vão sendo consideradas sucessivamente prioritárias. Além das necessidades públicas de investimentos, interessa objectivar as necessidades em termos de funcionamento.
- os recursos financeiros dos municípios. Ao considerar-se esta vertente das finanças locais, a perequação financeira cumpre a sua principal função de complementariedade aos mecanismos do princípio da solidariedade (as receitas tributárias) e do princípio do utilizador-pagador (as tarifas).

No entanto, não poderemos objectivar um quadro em que ambas as vertentes tivessem valores iguais, pois não é essa a realidade. Por outro lado, o recurso ao crédito por parte dos municípios é permitido, dentro dos limites quantitativos estabelecidos na lei.

3.1. Relativamente aos municípios

Os desiguais níveis de desenvolvimento sócio-económico intermunicipal exigem que a perequação financeira atinja valores globais muito significativos, constituindo mais de metade das receitas municipais. Aquele factor exige também uma cuidadosa definição dos critérios de distribuição das verbas utilizadas para a perequação financeira.

No caso das comparticipações, isto é, das transferências afectas à realização de determinado investimento, dever-se-á privilegiar os municípios em que se manifestam maiores níveis de carência do investimento, relativamente à sua dimensão populacional e geográfica, bem como aqueles com menor valor de impostos locais e de tarifas. É o caso dos auxílios financeiros e dos apoios ao desenvolvimento regional e local, ambos previstos na L 1/87.

Na distribuição das transferências não afectas, como é o caso do Fundo de Equilíbrio Financeiro, deve-se também atender aos critérios que acabamos de referir: níveis de carência, capacidade financeira. Contudo, dado que o Fundo de Equilíbrio Financeiro abrange todos os municípios e tendo em conta a situação de partida, não poderemos utilizar apenas aqueles critérios, mas também outros como a população, a área e o número de freguesias.

Por outro lado, dada a universalidade do Fundo de Equilíbrio Financeiro, antes de determinar os níveis de carência deveremos definir estrategicamente o nível mínimo de carência, bem como os sectores em que se vai considerando como prioritária a superação do referido nível.

A actual lei ainda não permite uma informação transparente, de modo a que os municípios conheçam os elementos que definem o índice de desenvolvimento sócio-económico, considerado como um dos critérios de distribuição do FEF.

Na actual lei, ao considerar-se a extensão da rede viária municipal e o número de alojamentos por município, como critérios de distribuição do FEF, procura-se traduzir a proporcionalidade das despesas com a manutenção das estradas e das habitações, e não o nível de carências dessas infraestruturas.

Penso que as despesas com a manutenção das estradas e das habitações são relevantes como despesas de funcionamento municipais. Além disso, a rede viária e as habitações traduzem dois sectores de maior contribuição para o desenvolvimento local, pelo que me parece correcto o terem sido abrangidas como critérios de distribuição do FEF. Mas estes critérios, bem como os do número de habitantes

beneficiam essencialmente os grandes aglomerados urbanos, pelo que deveriam ser equilibrados por um critério que traduzisse o nível da capacidade financeira do município, privilegiando os que se encontrassem abaixo do nível médio a definir.

O indicador "capitação dos impostos directos", considerado como critério de distribuição das transferências do Estado desde 1979, não reflecte a dimensão da capacidade financeira do município. Através da capitação dos impostos directos, conhecemos a média dos impostos directos cobrados a cada habitante. Ora, analisemos se existe alguma relação entre este indicador e a capacidade financeira do município. Os impostos locais correspondem a menos de 10% dos impostos directos (valores globais). Portanto, conhecer o que cada município paga em impostos directos define-nos a riqueza fiscal do município e não as receitas de que os órgãos autárquicos dispõem para satisfazer as necessidades municipais.

Por outro lado, a lei considera que a distribuição de 10% do FEF é directamente proporcional à capitação dos impostos directos. Isto é, quanto maior for a riqueza fiscal de um município, maior é a quota daqueles 10% do FEF que lhe cabe, o que é absurdo dada a função de igualdade activa que o FEF deve desempenhar.

O indicador legal que leva à repartição de 10% do FEF de montante igual para todos os municípios é aquele que quebra de alguma forma as distorções da distribuição provocada pelo indicador "capitação dos impostos directos", não anulando, contudo, o absurdo da integração deste indicador de riqueza fiscal como critério de distribuição de verbas pelos municípios.

3.2. Relativamente às freguesias

Os pressupostos a considerar na distribuição de transferências pelas freguesias são idênticos aos referidos para os municípios.

No entanto, considerando que compete aos municípios a distribuição de verbas pelas freguesias, além de se considerar os desiguais níveis de desenvolvimento sócio-económico interparoquial, dever-se-á salvaguardar que os objectivos das transferências se adequem às competências e atribuições das freguesias. Os casos dos municípios essencialmente urbanos e daqueles que englobam apenas uma freguesia deverão ser considerados como casos particulares. A lei já considera esta última excepção a par dos municípios com grande número de freguesias. Torna-se necessário considerar também de uma forma particular as freguesias de Lisboa, Porto e Coimbra, entre outras.

As transferências financeiras operadas pelo município para as freguesias da respectiva circunscrição territorial tem duas finalidades distintas de financiar o funcionamento e os investimentos.

As transferências que visam financiar o funcionamento dos órgãos da freguesia são obrigatorias, definindo a lei o seu valor mínimo e os critérios de distribuição. Os actuais critérios de distribuição traduzem a base essencial das despesas de funcionamento das freguesias: a população e a área. Ao considerar também a distribuição equitativa por todas as freguesias, de 10% do valor global da transferência, procura-se assegurar o nível mínimo de funcionamento dos órgãos paroquiais.

Quanto aos investimentos públicos, a lei não estabelece atribuições próprias das freguesias nesta matéria. Assim, nos casos em que o município delegar na freguesia a realização de determinado investimento, deverá essa delegação de atribuições ser acompanhada dos correspondentes meios financeiros.

No caso da delegação de atribuições, é essencial a elaboração criteriosa do plano dos investimentos a executar pelas freguesias, pois aquele plano é a base de definição do modelo de distribuição de verbas pelas freguesias para financiamento de despesas de investimento. É primordial conhecer o nível de carencias de cada freguesia nas áreas prioritárias de investimento definidas pelo município e quantificar as que anualmente deverão ser sucessivamente supridas. Dever-se-á também considerar a capacidade técnica da freguesia para a realização do investimento, pois para alguns tipos de investimento poderá ser mais eficiente a realização do mesmo pelo município, se a capacidade técnica da freguesia for deficiente.

4. Efeitos da Reforma Fiscal

As incongruências do modelo de distribuição das transferências do Estado para as autarquias locais vêm sendo corrigidas desde 1979. As alterações dos critérios de distribuição induzem evoluções individuais diferentes, no caso do Fundo de Equilíbrio Financeiro. Dada a importância do valor do FEF como receita municipal, em particular para os municípios com menos de 50.000 habitantes (85% dos municípios do continente), preconiza-se que as alterações a introduzir sejam moderadas de modo a não criar rupturas financeiras graves nalguns municípios. No entanto, urge substituir o indicador "capitação dos impostos directos", por outro

mais consedâneo da capacidade financeira dos órgãos municipais para satisfação das necessidades públicas locais, pois este pressuposto da perequação financeira não se encontra traduzido no actual modelo de distribuição do FEF.

A adequação de um indicador à capacidade financeira de um município para satisfação das necessidades públicas locais ainda se torna mais pertinente num novo sistema de finanças locais, em que as características do novo imposto local - a contribuição predial autárquica - acarretará novas desigualdades financeiras entre os municípios.

A captação dos impostos directos por município poderá manter-se. Todavia, o valor patrimonial do prédio, base tributável da contribuição predial autárquica, será diferente, por município, do valor dos rendimentos prediais. Por outro lado, a evolução anual do valor patrimonial do prédio terá um crescimento diferente do mesmo tipo de evolução do valor dos rendimentos prediais. Portanto, também estas componentes da mudança deverão ser consideradas no novo modelo de perequação financeira.

**A Problematica da Tributação Local
Regime de Finanças Locais - Perequação e Fiscalidade**

António Balsas *
Valter Guerreiro *

* Direcção Geral de Administração Autárquica

1. Compreender os objectivos do regime de finanças locais

Iniciamos estas breves notas pela meditação sobre os objectivos que implicitamente ou explicitamente têm informado os diplomas sobre finanças locais, na sua vertente perequação horizontal.

Quais os objectivos que norteiam aqueles diplomas?

Qual a vantagem técnica e política na sua explicitação?

De acordo com a Constituição "o regime de finanças locais visará a correcção de desigualdades entre autarquias do mesmo grau".

Que leitura tem este conteúdo?

O regime de finanças locais compreenderá directamente o vector das receitas e das despesas e relativamente as disposições que as modificam globalmente, crescendo-as, diminuindo-as ou alterando o posicionamento de cada município.

Do lado das receitas importa separar as receitas próprias das transferências e, dentre as primeiras as de natureza fiscal e as não fiscais. Por outro lado, as transferências são fundamentalmente as provenientes do FEF e do Orçamento Comunitário e, de menor importância as que o Estado concede a título excepcional sob a forma de auxílio financeiro ou ao abrigo da cooperação no domínio do desenvolvimento regional e local.

Qual o significado de "autarquia do mesmo grau"? Poderá referenciar-se este termo em parte com a classificação dos municípios e também com o peso da sua população ou com indicadores que pela positiva definam estruturalmente o município. Somos capazes de ter boas ideias sobre isso, mas dificilmente as quantificaremos. Outra hipótese será a de associar o significado de grau a categoria (município, freguesia, região administrativa)..

Equacionados os conteúdos semânticos qual então o conteúdo abrangente do objectivo na sua globalidade?

Corrigir desigualdades poderá ser assim um imperativo pela via da perequação atendendo aos diferenciais de carências das várias autarquias para idênticos níveis populacionais, ou para outros indicadores de estrutura, contando-se por exemplo a capacidade de gerar impostos.

Resta uma palavra sobre o sujeito. Que envolve o conceito de autarquia?

Na acepção da lei fundamental é tão só o de pessoa colectiva territorial, não se confundindo com o de unidade geográfica onde possa caber tudo e todos. Assim eliminar as necessárias desigualdades significa a preocupação, contando com os meios das autarquias, em fazer face às suas atribuições em equidade (as do mesmo grau), não sendo esta referenciada e vinculativa em abrangência a toda a composição do tecido social ou à dotação de actividades localizadas na respectiva área de jurisdição. Evidentemente que há implicações directas e recíprocas, mas os níveis de rendimento, de actividade e de riqueza, se bem que condicionados pela actividade autárquica, estão neste particular interesse, afastados do imperativo em análise.

Explicitamente só se pode analisar por outro lado o objectivo do regime financeiro aplicável às autarquias pelo Decreto-Lei 98/84, já que os dois outros diplomas de finanças locais constituindo-se como leis não contêm referência paradigmática preambular e, as intenções formais e sistematizadas de política, perdem-se nos meandros das discussões parlamentares, embora registadas em actas, mas dificilmente explicitáveis. De facto em sede parlamentar democrática, determinam-se soluções de compromisso, em que os modelos de partida são relativamente secundarizados, ou melhor, combinados e optimizados politicamente. A isso, nos referiremos com maior detalhe no ponto 3.

Analise-se portanto o que refere aquele diploma sobre os objectivos que o FEF prossegue.

O preâmbulo afirma perentoriamente que o FEF "visa corrigir as assimetrias socio-económicas entre diferentes parcelas do território" e "corrigir distorções financeiras resultantes do diferente potencial fiscal entre diversas Câmaras".

Parece-nos o texto constitucional mais equilibrado e pragmático por não exorbitar em ambição.

Considerando embora o montante actual de mais de 90 milhões de contos a distribuir às autarquias sob a forma de FEF não pode haver porém pretenção de atingir tal desiderato. Vejam-se os meios financeiros que chegam às mãos dos municípios através dos fundos comunitários, ou outros, sem contar que a autarquia é apenas um dos agentes sociais na sua área geográfica de actuação. A multiplicidade e peso do conjunto de outros centros de decisão, públicos ou privados, com incidência na área do município não permite pretenções a este respeito.

A dimensão relativa do FEF em ordem ao PIB tem-se centrado à volta de 2%, e o conjunto das receitas municipais provenientes do FEF e impostos não têm atingido mais do que 3% deste agregado.

Quanto ao imperativo de corrigir distorções financeiras resultantes do diferente potencial fiscal, salienta-se que 15% do FEF, foi de acordo com esse modelo, distribuído directa e proporcionalmente à captação dos impostos directos, e não a um indicador que reflectisse os níveis de compensação fiscal a atingir, em posição diametralmente oposta ao primeiro.

2. Quadro teórico e prévio de objectivos

Convenhamos que nos podemos entender quanto à explanação de um quadro referencial de objectivos que ultrapasse os meros princípios de ficção e se projecte na aplicação real.

Por outro lado para que não haja contradições internas ao modelo de financiamento deverá haver consistência metodológica na adopção de critérios que definam as várias fontes de receita dos municípios, especialmente as que sejam originadas pela cobrança de impostos e as provenientes do FEF, as mais significativas, já que por exemplo o recurso ao crédito deriva em parte destas (capacidade de endividamento) e da própria voluntariedade dos municípios.

Se analisarmos os impostos que vêm sendo arrecadados pelos municípios, deparamos fundamentalmente com os directos que incidem sobre o rendimento (contribuição predial e mais valias) além da cobrança de derramas; outros impostos directos (impostos veículos e para o serviço de incêndio); e indirectos (ex-imposto de Turismo e actualmente participação nas receitas do IVA em actividades turísticas), a que desde 1987 se junta o imposto de sisa na categoria dos impostos directos cujo produto reverte para as autarquias.

Estrutura das receitas municipais 1986 e 1988 (%)

	Directos s/rendimento	17	18
Impostos	Outros directos	3	13
	Indirectos	3	5
FEF		77	64
Impostos + FEF		100	100

Como matriz referenciadora de objectivos a distribuição do FEF poderia ser proporcional:

- à população residente corrigida pela população flutuante (?), na óptica do aumento de bem estar;
- ao número de unidades administrativas no sentido de fazer corresponder verbas aos encargos de gestão;
- à área devidamente ponderada pelo número de lugares (necessariamente a dotar de infraestruturas) e orografia (síntese da rugosidade do terreno, em termos de grau de dificuldade das comunicações, e da sua natureza geológica, como determinante do custo de implantação das infraestruturas e equipamentos);
- ao grau de riqueza acumulada para o efeito ligado ao stock de bens, como edifícios, vias de comunicação e outros equipamentos que necessitam conservação, manutenção e incremento.

De referir que este último critério poderia estar actualmente associado ao nível de "impostos locais" directos sobre o rendimento e, na sequência da reforma fiscal ao valor do stock imobiliário, por assentar numa base de riqueza acumulada (prédios rústicos e urbanos), e ainda com o parque automóvel.

É consistente que os municípios recebam cumulativamente receitas provenientes de impostos directos e verbas determinadas por um critério que reforce essa componente financeira.

Assim este critério poderia ser determinado com indicadores que envolvessem os "impostos locais" directos e outros que revelem níveis de riqueza pública, expressos por exemplo em extensão das vias e dos equipamentos disponíveis.

- O FEF seria por outro lado determinado de modo inversamente proporcional ao grau de desenvolvimento, o qual se pode exprimir por um índice sintético que envolva o PIB ou rendimento disponível per capita, o volume de carências, as receitas fiscais provenientes de impostos sobre o rendimento que não sejam "impostos locais" e, ainda o nível de acessibilidade inter-concelhia.
- Manter-se-ia ainda uma percentagem de igualização mínima.

I - NO QUADRO ACTUAL

		DIRECTOS S/REND	DIRECTOS OUTROS	INDIRECTOS
		1	2	3
L	IMPOSTOS LOCAIS	Contr. predial, rústica e urbana Mais Valias	Sisa Veículos	IVA/Turismo Outros
N	IMPOSTOS NACIONAIS	Profissional Complementar Industrial Agrícola Capitais	Sucessões e doações	IVA Outros

Com referência às matrizes anexas poder-se-ia, no que se refere aos impostos, considerar dois vectores para um hipotético exercício teórico no contexto actual (Matriz I) e para um quadro futuro da reforma fiscal (Matriz II)

Em qualquer dos casos o vector L de cada matriz poderá significar dupla intervenção no financiamento autárquico. Em I, L1 constitui receita local e simultaneamente factor de repartição do FEF em ordem proporcional ao grau de riqueza, bem como L2 parcialmente.

II - NO QUADRO DA REFORMA FISCAL

		DIRECTOS S/REND	DIRECTOS OUTROS	INDIRECTOS
		1	2	3
L	IMPOSTOS LOCAIS	Mais Valias	Sisa Veículos Contr. predial (s/valor imóveis)	IVA/Turismo
N	IMPOSTOS NACIONAIS	S/rend Pessoas singulares Pessoas colectivas	Sucessões e doações	IVA Outros

Em termos da matriz II parte significativa de L2 pode associar-se à determinação do critério grau de riqueza.

N1 está associado ao grau de desenvolvimento, com incidência negativa, em qualquer das hipóteses.

Defende-se assim que a perequação financeira em abstracto nada significa, ou seja, é necessário que ela assente num modelo consistente que obedeça a determinados objectivos prévios. Dos critérios gerais para definir um sistema de perequação ressaltam os seguintes enunciados sistémicos:

OBJECTIVOS/CRITÉRIOS ABSTRACTOS/CRITÉRIOS CONCRETOS GERAIS

Garantia de serviço público mínimo	Custos dos empreendimentos, nível de carências, stock habitacional e infraestrut.	Geomorfologia Indice carências Dispersão população
Correções da receita fiscal	Igualizar potencial fiscal	Indice compensação fiscal
Correcção de assimetrias socio económicas	Solidariedade e igualização de oportunidades às famílias e empresas	IDSE
Garantir crescimento de padrões de vida	Transferir receitas de acordo c/ a população e capacidade desta em gerar impostos	Nº de Habitantes CID

Depois de definido o modelo de determinação da distribuição do FEF, há que controlar política e tecnicamente a operatividade dos critérios estabelecidos.

Esta não é na generalidade unívoca. Cite-se a título de exemplo a possibilidade de ensaiar a construção do actual IDSE, que apesar da lei explicitar exaustivamente os índices que o compõem nada refere sobre a sua aglomeração e o "modus faciendi" de operacionalizar os próprios indicadores base, o que condizendo com a dignidade da lei, deixa alguns graus de liberdade em termos técnicos.

EXEMPLOS DE HIPÓTESE DE CONSTRUÇÃO DO IDSE

Metodologia	H1	H2	H3	H4
Carências em valor/abs.			x	x
Normaliz. índices	x		x	
Relativização índices		x		x
Soma índices* [✓] pop	x	x		

Registe-se que o valor dos desvios padrões das variações em relação à metodologia aplicada na distribuição do FEF/88, cresce de H2 para H4 até triplicar.

Como reduzir o grau de subjectividade, pela aceitação deste ou daquele tratamento formal, apesar de se inserir num conjunto, prefigurado de objectivos?

Adicionalmente ao controle de objectivos há que circunscrever metodologias implementadoras, as quais não são redutíveis a uma única solução, mas se apresentam por vezes segundo um leque bem diversificado de opções e de consequências.

3 - Condicionamentos políticas à aceitação de um quadro linear de objectivos

A extraordinária importância de que se reveste a legislação sobre os sistemas financeiros locais obriga, pela natureza e dimensão dos interesses em jogo, a negociações intensas e concertações complexas nos domínios político e técnico: partidos, município, são os mais destacados suportes de ideologias, experiências e sensibilidades de grupos sociais diversos e buscam impor valores, objectivos e critérios consubstanciais aos seus pontos de vista. A diversidade de percepções e interesses que se confrontam sobre matérias relativas às estruturas político-administrativas dos espaços autárquicos, que se chocam nas análises acerca dos contornos geo-económicos e culturais e em torno dos ritmos próprios à regionalização do país e que, por fim, veiculam concepções dispares quanto aos graus de autonomia ideais ao exercício do poder local, estabelecem, por reciprocas concessões, consensos que:

1º Conduzem, em função da correlação de forças em presença, a equilíbrios políticos mais ou menos conjunturais

2º Imprimem na tecnicidade e ideologia da lei, construções híbridas, via de regra inconsentâneas com a elaboração de modelos jurídicos internamente dotados da consistência e homogeneidade desejáveis.

Desta forma, as matrizes jurídicas das estruturas e mecanismos que envolvem e dinamizam as receitas e despesas locais, traduzindo concepções plurais, dificilmente conjugam no plano técnico e político os critérios normativos aos objectivos finais.

Esta feliz ausência de monolitismo, se constitui um forte obstáculo ao rigor técnico e à transferência ideológica das leis reguladoras dos sistemas financeiros locais, não impede o seu progressivo aperfeiçoamento e constitui um saudável desafio às barreiras que dificultam o aprofundamento das autonomias autárquicas.

Na legislação vigente, este ambiente político plural transita para o conteúdo e forma das leis das finanças locais de maneiras várias e necessariamente implícitas, sendo assim que:

1º Podem revelar-se sérios problemas de incompatibilidade entre os níveis de transferência financeira operadas do Estado para as autarquias e a amplitude das atribuições e competências dos municípios.

2º Não são surpreendentes certas dificuldades em realizar a harmonia plena entre os critérios repartitivos do FEF, por exemplo, e os propósitos redutores das assimetrias locais

4. Retroacção em termos de perequação na óptica da política fiscal

Sob o ponto de vista das receitas, podemos analisar a autarquia inserida num mecanismo com autoalimentação, reduzindo a sua dependência do O.E. em valor relativo, considerando-a entidade potenciadora de receitas fiscais, enquanto sujeito activo de política, que aplica recursos e recebe impactos de "feed-back", incluindo efeitos de políticas exteriores.

A autarquia define estratégias, políticas globais e sectoriais, grandemente explicitadas sob a forma do orçamento e do plano de actividades.

Para o que importa revela-se a política de utilizações consubstanciada na aplicação de recursos em habitação, meio ambiente, lazer, cultura, ensino, infraestruturas e equipamentos, prestações de serviços, ordenamento de espaços. Quanto maior for a possibilidade da autarquia criar condições à instalação de famílias e de ambiente propício ao envolvimento empresarial, mais hipóteses há de se gerar riqueza e rendimento. Atingir tal desiderato não é porém exclusivo da autarquia, obviamente, mas também de políticas decididas no passado, de outras políticas actuais, das condições do mercado, da "centralização" relativamente ao processo produtivo no contexto nacional e europeu - em resumo, de "correntes

"tradicionalis" e de "vocação" do espaço e das gentes na actualidade, combinadas com as políticas vigentes.

Mais riqueza e rendimento geram neste contexto maiores receitas públicas nesse espaço, que ao serem nele reinseridas, via mecanismo FEF (CID) ou por aumento de receitas próprias das autarquias, criam condições expansivas de novas fontes de receita. As receitas autoalimentam-se. Mas haverá certamente fugas, que podemos assinalar. Uma referência especial para o caso das isenções/reduções fiscais.

Beneficiam ou não em última análise as autarquias?

Possivelmente que no curto prazo haja perdas em valor absoluto. No longo prazo, somando os impactos multiplicados e atendendo à melhoria do ambiente humano e empresarial é diferente.

Quanto ao lançamento de grandes empreendimentos públicos, sabe-se que estes provocam, devido ao volume das expropriações ou da execução dos trabalhos, respectivamente diminuição da receita autárquica directa (sisa, contribuição predial, mais-valias, e outras receitas) e implicam novas construções ou correcção e redimensionamento de redes existentes.

No primeiro caso é de referir que se podem abrir novas fontes de produção de rendimentos, mas também pode haver desvios (por exemplo de tráfego e de turismo com construção de autoestradas).

Porém, quer no primeiro, quer no segundo caso estão previstos mecanismos de compensação às autarquias negativamente afectadas, devendo-se-lo apenas nessa medida, após contabilização de ganhos e perdas. Pensamos que é uma aritmética contabilística a exercitar dentro da esfera negocial autarquia/entidade pública responsável pelo empreendimento. Deixar o Estado de tutelar por via unilateral e directa, e desenvolver mecanismos negociais e de concorrência é salutar, repousando as decisões com autonomia e responsabilização nas partes contratantes.

Se um dos filtros é dado pela política fiscal, outro encontra-se no seio da própria autarquia, quando define deficientes estratégias, que se concretizam em políticas não aproveitadoras de "economias de escala" ou prioritizando mal os sectores de intervenção - dir-se-ia "remar contra a maré".

A participação do FEF de acordo com a captação dos impostos directos, é um mecanismo do tipo "tanto mais, mais" não acautelando mecanismos de solidariedade que seriam os atinentes a uma participação por critério de compensação fiscal.

Parece-nos porém interessante repensar os critérios de perequação à luz do modelo que ensaiámos ao nível teórico, em que os impostos intervêm com duplo efeito, obedecendo a um quadro prévio de objectivos.

DISCRIMINAÇÃO DOS IMPOSTOS QUE INTERVÊM NA CID NA PERSPECTIVA DO MODELO

IMPOSTO	MAT.COLECTÁVEL	VARIÁVEL ADOPTADA
Cont. predial Imp.s/veículos	rend.prop. Valor(cc/ano)	stock/riqueza stock/riqueza
Imp. capitais Cont.industrial	rend.capital rend.empresa	fluxo/rend fluxo/rend
Imp.profissional Imp.complementar	rend.trabalho rend.global	fluxo/rend fluxo/rend
Imp.mais-valias Imp.s/suc.e doacç. Imposto sisa	acréscimo de valor }Valor transm. }propriedade	fluxo/rend não reveste interesse p/ o modelo

FUTURO QUADRO DE IMPOSTOS

IMPOSTO	MAT.COLECTÁVEL	VARIÁVEL ADOPTADA	CRITÉRIO FEF
Cont.predial Imp.s/veículos	Valor prop. Valor (cc/ano)	stock/riqueza stock/riqueza	}proporcional }capitação
Imp.s/rend p.s. Imp.s/rend p.c.	rend. global rend. global	fluxo/rend fluxo/rend	compensação fiscal
Imp.mais-valias Imp.s/suc.e doacç. Imposto sisa	acréscimo de valor }Valor transm. }propriedade	fluxo/rend não reveste interesse p/ o modelo	

Os impostos sobre a propriedade fundiária ou parque automóvel, quer a matéria colectável seja determinada com base no rendimento ou no valor dos bens, influem positivamente na fórmula da perequação, por estarem em correspondência com o nível de riqueza acumulada que representa para o município despesas de infraestruturas, manutenção e conservação das "redes". Digamos assim que é a óptica da despesa que prevalece, em correspondência com aquelas variáveis stock.

Quanto aos impostos que incidindo sobre matéria colectável, tipo rendimento, mais ligado com a actividade económica e o desenvolvimento, aferido por variáveis fluxo, propomos que estes intervenham na fórmula da perequação com sinal negativo, constituindo mais um filtro de regulação.

Neste sentido alguns dos impostos cobrados a favor dos municípios poderão intervir como receita fiscal directa e, indirectamente incluirem-se na definição de critérios de repartição do FEF por correspondência com níveis de despesa e atendendo ao objectivo "garantia de serviço público mínimo", ou em resposta a objectivos de "correcção fiscal", de equidade ou de solidariedade no desenvolvimento.

Analizando agora em maior detalhe a filtração para o nível de receitas fiscais a favor dos municípios, dedicaremos especial atenção aos dois "prazos" tradicionais.

Como já afirmámos no curto prazo a política fiscal expansionista através de corte nos impostos, reduções de taxas ou isenções, provoca quebra no montante de imposto a arrecadar pelo Estado e em correspondência pelos municípios, se abranger também impostos locais.

Mas como a política é expansiva aumenta o nível de procura e de produção.

No longo prazo amplia-se a capacidade de produzir, novas unidades e novos equipamentos são instalados, cria-se mais emprego, geraram-se novas receitas fiscais e aumenta a procura de serviços públicos, que permitirão eventualmente aproveitar economias de escala.

Haja porém políticas sectoriais e tarifários adequados, geralmente factores de estrangulamento, se deficientemente assumidos.

A política fiscal em ordem à despesa, quer se traduza por concessão de incentivos ou de "gastos", gera do mesmo modo interacções na receita local.

Com base nos últimos diplomas de finanças locais esboçou-se um exercício de simulação para interpretação do sinal de perequação na óptica das receitas e das despesas

VALOR DA PEREQUAÇÃO

SINAL	ÓPTICAS		DL		LEI	
	RECEITA	DESPESA	RECEITA	DESPESA	RECEITA	DESPESA
+	10	85	5	90		
-	65	0	60	0		
0	25	15	35	10		
RESULTADO	-55	85	-55	90		

TIPO DE CRITÉRIO	DL 98/84 (%)	L 1/87 (%)	OBJECTIVOS	SINAL DE PEREQUAÇÃO OPTICA DAS RECEITAS GERADAS/OPTICA DAS DESPESAS CRIADAS	
				OPTICA DAS RECEITAS GERADAS	OPTICA DAS DESPESAS CRIADAS
Igualização	5	10	Estatabilidade e valor mínimo	Neutro	(+)
Dimensão	45 Hab.	45 Hab.	Financiar custos municipais considerando o nível popul.	(-) gera receites	(+) gera despesas
	10 Área	10 Área	A Áreas	Neutro	(+) gera despesas
	5 Freg	5 Freg	As unidades adm.	Neutro	(+) gera despesas
	5 Aloj.	5 Aloj.	O stock habitacional	(-) gera receites	(+) gera despesas
	10 R.viária	10 R.viária	Infraestrut.existentes (pontuadas pela rede viária)	Neutro	(+) gera despesas
	15 CID	10 CID	Redist positive de acordo c./sua proveniêcia	Imp. fonte receita (-)	Neutro
	2 Turismo	-	Produtividade fiscal	(-) gera receites	(+) gera despesas
	3 Emigração	-	Custos adicionais c./infr.est. contra partidas sis/c.pred., mais -velha, jve, outr.rec.munic.	(-) gera receites	(+) gera despesas
	5 Ografia	-	Compensar Custos Adic.e bx,contrapart. Compensar Custos adic. provocados pelas geomorfologia desfavorável	Neutro	(+) gera despesas
Geomorfologia	10 IDSE	5 IDSE	Redistr. negativa-transf. rend.função de carências e nível de rendimentos	(+) receites que não se obtém por insuf. estrutura	(+) Custos a realizar p/ nivelamento
Solidariedade					

5. Os subsistemas de finanças complementares e suplementares à perequação

Já foi dito algo sobre subsistemas de finanças que concorrem com o fundo de perequação.

O que nos parece ter uma orientação mais complementar é o que se refere à receita fiscal, correspondendo no caso português essencialmente a impostos ligados à propriedade fundiária - contribuição predial, imposto de mais-valias, sisa; ao parque automóvel e ao turismo - IVA/turismo.

O seu posicionamento no contexto global pode analisar-se nos quadros juntos.

RECEITAS MUNICIPAIS CONTINENTE (%)

REC. MUNICIPAIS	1979	1980	1981	1982	1983
Receitas próprias	32	28	32	31	38
Impostos	12	16	18	17	15
Taxas e rend.	8	8	9	10	9
Outros	12	4	5	4	14
Transferências	68	72	68	69	62
Receitas Totais	100	100	100	100	100

Os subsistemas referentes ao desenvolvimento regional e local, bem como de incidência sectorial, revestem um caráter de índole decisão "unilateral" - fundos comunitários e concessão de auxílios financeiros em situações específicas; ou assumem a forma contratual prevista sob a figura de contratos-programa como apoio ao desenvolvimento.

RECEITAS LOCAIS - 1979/1988

RECEITAS LOCAIS	1979	1980	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	UN: 10 contos
											3
FEF	22300	30132	34814	40300	46472	51479	65000	78304	89500	91200	
CONTRIBUIÇÃO PREDIAL	2610	4126	4762	5470	6657	8401	10184	12157	13000	15500	
IMPOSTO S/VEICULOS	1003	1130	1232	1325	1391	1449	1515	2378	2300	2800	
IVA TURISMO											
IMPOSTO TURISMO											
IMPOSTO S/INCÊNDIO											
IMPOSTO MAIS-YALIAS											
DERRAMAS	749	1318	1693	2097	2678	3612	85	870	2300	2500	
SISA											
TOTAL	26662	36913	43411	50042	58543	66980	83923	101608	131735	142400	
4%	36	18	15	17	14	25	21	30	30	30	
RECEITAS* (CONTAS GER.)	35800	42414	48341	59567	77895		112000				

* Só Continente

6. Comparação de regimes financeiros

A análise comparativa dos sistemas financeiros locais defronta-se com obstáculos relativos à clareza e volume das informações disponíveis.

Os documentos elaborados e difundidos por órgãos especializados enfermam, algumas vezes, de deficiências que nesta matéria se traduzem por:

- Omissões, advenientes da escassez de informações obtidas dos Estados.
- Ambiguidades, que resultam dos conteúdos das informações na fonte e do tratamento que recebem nos órgãos especializados, de tal modo que, nos textos produzidos se apreendem contradições, falhas de transparência e rigor nos conceitos chave e conclusões que embaraçam as tentativas de operacionalização de definições e afectam a conclusividade dos resultados.
- Ausência de análises estruturais e de sínteses sobre os diferentes figurinos autárquicos adoptados pelos países que, desenhando as suas reduibilidades e irreduibilidades recíprocas, nos domínios dos atributos espaciais e político-administrativos, oferecessem os quadros analíticos indispensáveis à reflexão sobre os fenómenos económico-financeiros múltiplos que caracterizam os tipos de "finanças locais" institucionalizados neste espaço geográfico.

Nos limites desta moldura, é difícil proceder ao levantamento objectivo das originalidades e semelhanças entre os sistemas de financiamento autárquico nos diversos países e diminui-se a eficácia das suas trocas de experiências e resultados: interpretar e normalizar conceitos fundamentais para a representação dos fluxos receitas-despesas das autarquias; analisar com profundidade e rigor as singularidades sistémicas dos regimes financeiros locais e definir, para comparar, uma tipologia espacial, jurídica e político-administrativa das estruturas autárquicas existentes, é uma condição necessária ao próprio desenvolvimento das relações entre os países e um contributo decisivo para a melhoria das suas políticas na esfera das comunidades locais.

Não sendo possível, de imediato, transpor satisfatoriamente os obstáculos entrevistados, é contudo necessário proceder a uma primeira aproximação do problema e construir, desde já, modelos de análise e resultados que forneçam alicerces aos desenvolvimentos futuros nesta matéria.

Utilizando, na área das receitas, as duas grandes categorias de transferências financeiras efectuadas para as autarquias em paralelo com os impostos locais e na área das despesas, os fluxos saídos em direcção aos compromissos correntes e às necessidades de desenvolvimento, procuraremos esboçar um primeiro esboço de um modelo teórico que condense as vertentes político-ideológicas e económico-financeiras das relações entre o centro e a periferia: subvenções gerais específicas entrelaçadas com os impostos locais, do lado das entradas; despesas de funcionamento e de equipamento, do lado das saídas; estruturam partes mais ou menos significativas dos inputs e outputs financeiros que percorrem retroactivamente os sistemas financeiros locais configurados como mecanismos cibernéticos.

É evidente que a análise cibernética destes sistemas, exige a integração de variáveis financeiras aqui excluídas, tais como, no caso português as que se reportam aos inputs oriundos de fontes diversas, entre as quais se encontram as que se materializam nas formas cooperativas estabelecidas entre a Administração Central e a Administração Local, através de figuras jurídicas consagradas: auxílios financeiros, contratos de reequilíbrio financeiro, contratos-programa e acordos de colaboração juntam-se aos fundos comunitários e ao crédito para gerar receitas; por vezes vultosas, que as futuras análises terão de integrar na construção dos modelos dinâmicos, aproximando-os da realidade total; convergentemente, ter-se-ão que contabilizar as receitas geradas nas despesas, sobretudo de investimento, para equacionar a dimensão dos retornos criados no sistema.

Por outro lado, mormente no que respeita à vertente político-ideológica, sempre inseparável da natureza dos mecanismos económico-financeiros instituidos, a importância e independência dos poderes locais nos diferentes países, passa por reflexões que introduzam:

- A diversidade e a sensibilidade sócio-culturais e económicas das áreas de atribuição e competência autárquicas.
- A participação percentual das responsabilidades financeiras locais, nos resultados da economia de cada país retratados, por exemplo, nos seus PRODUTOS INTERNOS BRUTOS.

Nas condições que envolvem esta intervenção, limitar-nos-emos à elaboração de um modelo apoiado nas múltiplas articulações entre as variáveis financeiras referidas em primeiro lugar o que, retirando alcance à análise, não deixa de constituir um primeiro passo na exploração do problema que nos propomos tratar mais

aprofundada e objectivamente em futuro próximo: a importância e autonomia do poder local.

OPERACIONALIZAÇÃO DE CONCEITOS

Abstraindo os pormenores possíveis e as espécies particulares contidos nos conceitos que vamos utilizar, indispensáveis à construção de modelos mais completos, clarificaremos o seu conteúdo e alcance definindo-os, de acordo com a codificação vigente no espaço do Conselho da Europa e com a nossa própria interpretação, do modo seguinte:

SUBVENÇÕES GERAIS (SG) - abrangem as transferências sem objecto definido e cuja manipulação pelas autarquias é inteiramente livre ou, no máximo, limitada pela afectação obrigatória do seu produto a despesas de funcionamento (despesas correntes) e despesas de equipamento, segundo percentagens previamente estabelecidas.

SUBVENÇÕES ESPECÍFICAS (SE) - reportam-se às transferências financeiras operadas com vista à concretização de objectivos correntes e de investimento bem determinados, sob a forma de comparticipações significativas, que as autarquias não podem desviar para fins diversos dos previstos.

IMPOSTOS LOCAIS (IL) - referem-se ao complexo das tributações que revertem a favor das autarquias e incluem, além dos impostos partilhados, isto é, os impostos cujos objectos e taxas são deliberados pelas instâncias centrais e repartidos pelas comunidades locais e pelo Estado, os impostos regionais.

No que respeita às subvenções, é obrigatório acentuar o facto de excluirem os empréstimos com juro e os empréstimos sem juro com prazos de reembolso inferiores a 10 anos.

RECEITAS AUTÁRQUICAS TOTAIS (RT) - referem-se, no contexto desta intervenção, ao somatório das subvenções gerais e específicas com os impostos locais.

DESPESAS DE FUNCIONAMENTO (DF) - equivalendo às nossas despesas correntes visam, no essencial, assegurar por vias diversas, os serviços prestados pelas autarquias e garantir a conservação e funcionalidade do património existente.

DESPESAS DE EQUIPAMENTO (DE) - redutíveis às despesas de capital, têm como objectivo predominante a melhoria e ampliação das condições oferecidas pelo património autárquico duradouro.

GRAUS DE CONTROLO DA ADMINISTRAÇÃO CENTRAL (GC) - por graus de controlo da Administração Central deve entender-se, na perspectiva desta explanação, a medida em que o Estado interfere na composição e volume das despesas locais através da política de subvenções e comparticipações. Consideramos, aqui, somente a política de subvenções.

GRAUS DE AUTONOMIA DO PODER LOCAL (GAL) - por graus de autonomia do poder local entendemos, a medida em que o poder local é livre de decidir sobre as suas fontes de financiamento e sobre os objectos das suas despesas.

Dividimo-los em duas categorias obrigatórias indispensáveis à construção do raciocínio e resultados sobre os níveis de descentralização financeira praticados nos diferentes países:

GRAUS DE AUTONOMIA APARENTE (GAA) - são definidos pela diferença entre o somatório das subvenções gerais com os impostos locais e as subvenções específicas, relativizada pela receita total.

GRAUS DE AUTONOMIA REAL (GAR) - são definidos através do somatório das subvenções gerais e impostos locais em relação ao produto interno bruto.

METODOLOGIA

Os níveis de intervenção da Administração Central e os correspondentes graus de independência local na formação e na gestão dos recursos financeiros indispensáveis às operações correntes e de investimentos, serão determinados conforme referido.

Esta metodologia impõe uma explicação sucinta sobre os graus de interferência exterior às autarquias, relativos a cada um dos tipos de subvenção referidos e implica que as dimensões reais desse controlo, sejam avaliadas pelos montantes financeiros que atingem comparativamente os valores brutos gerados anualmente em cada economia. Sob este ângulo, poderemos afirmar que:

As subvenções gerais, reportando-se a verbas livremente geríveis pelas autarquias ou por estas utilizáveis de acordo com regras que fixam as

percentagens obrigatórias aplicáveis aos domínios das despesas de funcionamento e equipamento, constituem receitas que respeitam a integral autonomia da autarquia na sua gestão ou, quando muito, limitam-na de forma moderada. Em virtude destes atributos, configuram o tipo de transferência financeira que melhor traduz a independência das autarquias nesta matéria.

As subvenções específicas, dirigidas a objectivos priorizados pelo Estado, que traça os requisitos condicionadores dos seus montantes, representam meios mais ou menos fortes de pressão das Administrações Centrais, conforme se trata de transferências financeiras para despesas relativas ao funcionamento ou ao equipamento. São sobretudo as segundas que interferem na composição das despesas locais, pelo estímulo jurídico que oferecem a certas áreas de investimentos e, determinam o seu volume, fixando as verbas que as autarquias terão de carregar para a concretização dos empreendimentos diversos especificamente comparticipados pelo Estado. Por isso, as subvenções específicas e, particularmente as subvenções para equipamento veiculam graus particularmente nítidos de controlo estatal sobre a vida económico-financeira das autarquias, ferindo, muito mais acentuadamente do que as subvenções gerais, as autonomias das administrações locais na esfera da utilização dos seus recursos financeiros.

O produto dos impostos locais, independentemente da sua origem exógena ou endógena à vontade deliberativa dos órgãos autárquicos correspondem, no plano das autonomias locais, em termos de gestão financeira, à máxima liberdade neste sentido, equivalem às subvenções gerais que não impõe qualquer direcção ao seu uso. Contudo, ao nível político-ideológico e, com especial transparência no que respeita aos impostos não partilhados, isto é, às tributações de extracção genuinamente local, as receitas obtidas coisificam a mais autêntica expressão das decisões financeiras descentralizadas. Os impostos locais, por este acervo de motivos, exprimem o vértice das autonomias locais no tocante à gestão das suas receitas, porque os níveis e objectos das despesas locais realizadas com os recursos arrecadados des impostos são função do livre arbítrio das autarquias.

A importância do valor indicativo transportado pelas variáveis financeiras descritas, no capítulo das autonomias locais, depende largamente dos montantes financeiros em que se traduzem e dos seus valores relativos face ao PIB. Por outras palavras, não é possível determinar os graus de descentralização financeira pelas características intrínsecas dos tipos de receitas obtidos pelas autarquias: é, ainda necessário, avaliar a fracção do produto interno bruto que as comunidades locais gerem. Com efeito, não constitui um verdadeiro exercício autonómico a livre gestão de montantes pouco significativos. A liberdade na utilização das receitas locais, só exprime uma verdadeira descentralização financeira quando se exerce sobre parcelas significativas dos produtos internos brutos, criados nos países respectivos. Daqui que desempenhem papel decisivo na análise:

- 1º A noção de responsabilidade financeira total da autarquia que, confundindo-se com o globo das receitas locais, deve ser equacionada no quadro das estruturas económicas de cada país, por meio da sua relação de grandeza com os correspondentes PIB's.
- 2º A noção de autonomia real no plano financeiro, que avançámos, para significar a verdadeira dimensão das liberdades locais na gestão das receitas que vimos referindo.

A intervenção destas variáveis no cálculo da descentralização financeira efectiva, explica-se pelas razões atrás aduzidas:

A total ou relativa liberdade nas decisões autárquicas referentes aos alvos e montantes dos dispêndios praticados com as verbas oriundas das subvenções gerais e impostos locais.

O facto de a grandeza e efeitos de tal liberdade extravasarem a livre disposição jurídica do produto daquelas subvenções e impostos para constituiram função dos valores financeiros que alcançam em cotejo com os PIB's: quer dizer, em suma, que o conceito de autonomia local ligado à noção de descentralização financeira, supõe que as autarquias disponham da possibilidade de gerirem recursos importantes no contexto das capacidades produtivas dos respetivos países.

Da análise que individualiza o poder de decisão das autarquias, no capítulo da gestão dos diferentes tipos de receitas aqui equacionados, partimos para a construção de um modelo simples que constitui um passo exploratório da elaboração de modelos

mais complexos aptos a operar sobre as múltiplas variáveis que constituem os sistemas financeiros autárquicos reais.

Este modelo configura-se como se segue:

$$\begin{array}{ll} (\text{SG} + \text{IL})/\text{RT-SE}/\text{RT} & (1) \\ (\text{SG} + \text{IL})/\text{PIB} & (2) \end{array}$$

Países	IL/RT	SG/RT	SE/RT	Md:IL/RT	Md:SG/RT	Md:SE/RT
Suiça	88.4	5.0	6.6	47	28	25
Luxemburgo	84.5	1.0	14.5			
Austria	78.4	0	21.6			
Suécia	68.3	8.1	23.6			
Espanha	61.2	29.9	8.9			
Noruega	58.9	23.9	17.2			
Alemanha	53.4	24.1	22.5			
França	53.0	25.2	21.8			
Dinamarca	44.0	17.7	38.3			
Bélgica	40.7	33.7	25.6			
Inglaterra	39.3	41.6	19.1			
Grécia	36.3	22.9	40.8			
Irlanda	20.5	38.9	40.6			
Portugal	18.7	81.3	0			
P-Baixos	5.8	28.9	65.3			
Itália	5.3	69.9	37.7			

(1) Esta expressão, quando positiva, exprime sistemas de financiamento com autonomia aparente.

(2) O valor desta expressão define os graus de autonomia real daqueles sistemas.

Passando ao domínio da realidade, uma constatação essencial se impõe: a estrutura do financiamento das autarquias locais manifesta diferenças acentuadas de país para país.

As clivagens apreendem-se a vários níveis:

1º Ao nível da participação das receitas autárquicas totais das componentes financeiras oriundas dos impostos locais e das subvenções.

2º Ao nível da estrutura das subvenções, conforme se trata de subvenções gerais ou específicas.

3º Ao nível da participação das receitas autárquicas totais nos PIB's dos respectivos países.

Omitindo os comentários sobre os múltiplos aspectos de que se reveste a combinação particular destas variáveis nos sistemas de financiamento local em cada país, e que lhes confere singularidades próprias, limitar-nos-emos à resolução do modelo com vista a comparar as autonomias aparentes e reais naqueles sistemas em países seleccionados pelos seus atributos significativos ao objectivo em vista.

Escolhemos um conjunto de países do Conselho da Europa que permitem concluir dados interessantes. São eles: Portugal, Espanha, Suíça, Dinamarca, Suécia e Noruega.

Se Portugal, por não praticar transferências sob a forma de subvenções específicas detém o maior quinhão de domínio sobre a gestão das suas receitas, basicamente provenientes de subvenções gerais e subsidiariamente do produto de impostos, não é menos verdade que o seu total representa cerca de 3% do PIB. Daqui resulta, que a descentralização financeira real instituída no nosso país e medida pela segunda condição do modelo se situa num valor relativamente baixo (expressão 2 do modelo).

Se a Espanha se situa numa posição inferior à ocupada por Portugal relativamente às duas condições do modelo ostentando, assim, uma menor autonomia aparente e um mais baixo grau de descentralização financeira (expressão 1 do modelo = a 10.2 e expressão 2 = a 2.46), a Suíça só em termos da autonomia aparente, revela valores inferiores aos detidos pelo nosso país, porque, no plano da independência financeira real das suas autarquias, atinge uma dimensão mais elevada (expressão 2 do modelo = a 5.70).

No conjunto dos países aqui cotejados, se a medida da descentralização financeira fosse avaliada pelo grau de relação entre a soma das subvenções gerais e dos impostos locais com as subvenções específicas, Portugal constituiria o vértice dos sistemas descentralizadores (expressão 1= 100).

Simplesmente a observação do valor referente à formula que condensa a verdadeira autonomia autárquica, uma vez que articula as componentes das receitas locais livre ou quase livremente utilizáveis (subvenções gerais e impostos locais) com

a fracção do PIB que as receitas locais representam, conduzem-nos a concluir que Portugal só supera a Espanha.

Por outro lado, uma constatação curiosíssima se destaca: excluindo a Espanha, naqueles países, a autonomia real dos seus sistemas de financiamento autárquico é tanto maior, quanto menor é a sua autonomia aparente. Assim, as autonomias aparentes e reais que as autarquias disfrutam na utilização das suas receitas combinam-se em cada sistema do modo seguinte:

	Autonomia Aparente (%)	Autonomia Real (%)
Portugal	100.0	2.90
Suiça	14.0	5.70
Noruega	4.8	12.59
Suécia	3.2	18.41
Dinamarca	1.6	19.00
Espanha	10.2	2.46

Inferimos, pois, da resolução do modelo que, por um lado, os fenómenos de descentralização financeira aparente exprimem, com frequência, autonomias reais pouco significativas e, por outro, que a verdadeira descentralização se realiza quando as autarquias gerem fracções elevadas dos PIB's criados nos respectivos países. É assim que a Dinamarca, Suécia e Noruega, países onde as receitas autárquicas totais ascendem, respectivamente, a 30.8%, 24.1% e 15.2% dos PIB's reflectem os sistemas financeiros autárquicos com maiores níveis de autonomia.

Dir-se-ia que o controlo exterior dos sistemas financeiros locais é tendencialmente menos acentuado nos países onde as receitas autárquicas totais representam parcelas menos significantes da sua capacidade produtiva.

SIGLAS ADOPTADAS:

CID - Capitação de impostos directos

FEF - Fundo de equilíbrio financeiro

IDSE - Índice de desenvolvimento socio-económico

ICF - Índice de compensação fiscal

A Tributação Local e a Perequação Financeira em Portugal

Alberto Santos *
Fernanda Costa *

* CCRC

1. Breve caracterização das receitas municipais

Como sabemos as receitas municipais encontram-se actualmente elencadas no artigo 4º da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro, - Lei das Finanças Locais - podendo ser agrupadas em quatro áreas fundamentais: receitas patrimoniais, receitas provenientes de empréstimos, receitas tributárias e receitas provenientes de transferências.

Receitas patrimoniais são as resultantes quer da prestação de serviços pelo município - taxas ou tarifas -, quer da administração ou alienação do seu património, quer, ainda, da aplicação de multas e coimas que por lei lhe sejam destinadas.

Receitas provenientes de empréstimos são as que resultam, dentro dos limites legal e estritamente estabelecidos, da contracção de empréstimos a curto prazo, para ocorrer a dificuldades de tesouraria, e a médio e a longo prazos para aplicar em investimentos reprodutivos, em investimentos de carácter social ou cultural ou para proceder ao saneamento financeiro do respectivo município. Estão incluídas neste grupo de receitas as que resultem do lançamento de obrigações municipais, cuja emissão não se encontra ainda regulamentada.

Receitas tributárias são as provenientes da cobrança de impostos dos quais se destacam:

- contribuição predial rústica e urbana que incide sobre os rendimentos dos prédios rústicos e urbanos situados na área territorial de cada município; esta receita, que ao longo dos anos não teve evolução significativa, tem vindo, de há três anos a esta parte, a crescer em função da aprovação da legislação relativa ao descongelamento das rendas habitacionais;
- imposto sobre veículos que incide sobre o património constituido por certos veículos automóveis, aeronaves e barcos de recreio, cujos titulares residam na área do município; este imposto, criado em 1972, manteve as suas taxas praticamente inalteradas até há dois anos pelo que só a partir de então se verificou um ligeiro acréscimo de receita;

- imposto para o serviço de incêndios que incide sobre os titulares de prédios urbanos que não beneficiem da isenção definitiva de contribuição predial e de estabelecimentos comerciais e industriais localizados na área do município, desde que não estejam, em qualquer dos casos, seguros pelo seu valor;
- imposto de mais valias que incide sobre valorizações extraordinárias de certos bens de capital efectivamente realizadas pelos respectivos titulares e que não sejam resultantes da sua actividade directa, ou seja, os ganhos com a transmissão onerosa de bens que os contribuintes não adquiriram nem produziram para revenda, devendo, por isso, considerar-se imprevistos, fortuitos, "trazidos pelo vento";
- taxa municipal de transportes é um imposto a que estão sujeitas as pessoas colectivas de direito público e as empresas privadas com dez ou mais trabalhadores permanentes e que tenham sede, delegações, sucursais, filiais ou locais de trabalho na área de transportes urbanos e que incide sobre a totalidade dos salários pagos. Este imposto pode ser lançado pelos órgãos deliberativos dos municípios que tenham uma população superior a 50 000 habitantes, onde esteja definida uma área de transportes urbanos com um mínimo de 2 500 habitantes, muito embora actualmente tal não seja ainda possível por não se encontrar regulamentado o diploma que criou a taxa municipal de transportes;
- sisa é um imposto que incide sobre as transmissões de propriedade de bens imobiliários, de forma onerosa, qualquer que seja o título por que se operem, isto é, independentemente de se mostrarem satisfeitas as formalidades jurídicas para a validação desses actos. As receitas provenientes da cobrança deste imposto, que constitui receita dos municípios desde 1987, têm vindo a decrescer em função das isenções que anualmente são decretadas;
- derramas são um imposto extraordinário, por não se fazer com carácter permanente mas, pelo contrário, carecer sempre de renovação e de fundamentação em investimentos urgentes ou em reequilíbrio financeiro, que podem ser lançadas pela assembleias municipais e incidem, com uma taxa máxima de 10%, sobre as colectas liquidadas na respectiva área geográfica em contribuição

predial rústica e urbana e em contribuição industrial. As receitas provenientes da cobrança deste imposto, que em 1986 poderiam ter atingido um valor máximo de cerca de 6,8 milhões de contos, não atingem nunca esse montante já que, por um lado, em alguns municípios as verbas seriam quase insignificantes tendo em atenção as colectas liquidadas em contribuição predial e industrial e, por outro lado, o seu lançamento tem alguns custos sociais e políticos (refira-se, meramente a título de exemplo, que as derramas se lançadas em Penela, em 1986, teriam originado uma receita de cerca de 850 contos).

Receitas provenientes de transferências são as que resultam quer de transferências obrigatórias, cujo expoente máximo é o Fundo de Equilíbrio Financeiro, quer de transferências discricionárias, embora sempre com enquadramento legal, de que são exemplo as situações previstas nos artigos 13º e 14º da Lei de Finanças Locais. Um outro tipo de transferências são, de há dois anos a esta parte, as comparticipações provenientes da Comissão das Comunidades Europeias.

Do conjunto das receitas enunciadas assumem particular importância as provenientes dos dois últimos grupos atrás referidos, ou seja, das receitas tributárias e das transferências, constituindo o FEF a principal fonte de financiamento dos municípios como se pode verificar pelo quadro seguinte:

<u>Ano</u>	<u>Impostos Receitas</u>	<u>FEF Receitas</u>	<u>Impostos+FEF Receitas</u>
1981	15.6	52.4	68.0
1982	14.6	51.9	66.5
1983	15.6	55.7	71.3
1984	17.3	55.7	73.0

(Valores em %)

No que se refere ao FEF vejamos, de forma sucinta, qual tem sido a sua evolução no período 1980 - 1988:

Ano	Montante (mil contos)	Taxa variação	Taxa inflação	Evolução FEF	FEF/Desp. SPA
1980	30132	-	-	100	6.3
1981	34814	15.7	20.0	96	5.5
1982	40300	15.8	22.4	91	5.0
1983	46472	15.4	25.5	84	4.4
1984	51497	10.8	29.3	72	3.9
1985	65000	26.3	19.3	76	4.2
1986	78000	20.5	11.7	82	3.9
1987	89500	14.3	9.2	86	(**)
1988	91200	1.9	6.5(**)	82	(**)

(*) inflação máxima prevista

(**) valores não disponíveis

Através dos valores do FEF de cada ano e da respectiva taxa de inflação registada, verifica-se um decréscimo nítido do seu valor em termos reais neste período, com especial relevo para o período 1980-1984. Para que o FEF em 1988 mantivesse o valor real de 1980 deveria alcançar um montante de cerca de 110 milhões de contos. De igual modo a participação do FEF no total das despesas do Sector Público Administrativo registou uma quebra, tendo passado de 6.3% em 1980 para 3.9% em 1986.

Analisemos agora a importância dos principais impostos que constituem receita própria dos municípios, cobrados no ano de 1986:

Impostos	Montante (contos)	%
Contr. Predial	11785019	32.5
Imp. Mais Valias	1884753	5.2
Imp. s/Veículos	2286002	6.3
Sisa	13550973	37.3
Derramas	6801910	18.7
TOTAL	36308657	100.0

Como se pode verificar a contribuição predial, a sisa e as derramas potencias (se tivesse sido utilizada na íntegra a possibilidade de lançamento de derramas em 10% sobre as colectas liquidadas em contribuição predial e contribuição industrial), são as principais receitas fiscais das autarquias, representando no conjunto 56.4% do total das suas receitas fiscais.

2. A reforma fiscal e as receitas municipais

A proposta de reforma fiscal prevê, em substituição do imposto profissional, da contribuição predial, da contribuição industrial, do imposto sobre a indústria agrícola, do imposto de capitais, do imposto complementar e do imposto de mais-valias, a criação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) e do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC).

O valor destes impostos, em 1986, era de cerca de 262 milhões de contos.

As autarquias locais perderiam, tomando por base os valores de 1986, cerca de 20.5 milhões de contos o que corresponde a 7.8% do conjunto do IRS e do IRC, devido à inclusão do imposto de mais-valias e da contribuição predial no Imposto Único e à não possibilidade de lançar derramas sobre as colectas liquidadas em contribuição predial e contribuição industrial. As receitas autárquicas excluídas, devido à adopção do imposto único, representam 18.5% do total das receitas fiscais autárquicas e do FEF, tal como se pode analisar no quadro anexo. Este valor apresenta um máximo no distrito de Lisboa (34.1%) e um mínimo no de Beja (4.9%).

Tendo em conta esta realidade a proposta de lei prevê a necessidade de rever a Lei das Finanças Locais, adiantando, desde logo, que não devem ser reduzidas as receitas que actualmente são atribuídas às autarquias locais.

É com este enquadramento que se apresenta, de seguida, um contributo para essa revisão.

3. Alterações propostas à Lei das Finanças Locais

A Carta Europeia de Autonomia Local prescreve no seu artigo 8º designadamente o seguinte:

"...

3. Pelo menos uma parte dos recursos financeiros das autarquias locais deve provir de rendimentos de impostos locais, tendo estas o poder de fixar a taxa dentro dos limites da lei.

4. Os sistemas financeiros nos quais se baseiam os recursos de que dispõem as autarquias locais devem ser de natureza suficientemente diversificada e evolutiva de modo a permitir-lhes seguir, tanto quanto possível na prática, a evolução real dos custos do exercício das suas atribuições.

5. A protecção das autarquias locais financeiramente mais fracas exige a implementação de processos de perequação financeira ou de medidas equivalentes destinadas a corrigir os efeitos da repartição desigual das fontes potenciais de financiamento, bem como dos encargos que lhes incumbem. Tais processos ou medidas não devem reduzir a liberdade de opção das autarquias locais no seu próprio domínio de responsabilidade.

..."

A proposta que se apresenta tem em consideração estas recomendações, que, de resto, se encontram consagradas, de forma geral, na Constituição da República Portuguesa, e assenta basicamente em dois aspectos - participação dos municípios numa percentagem do Imposto Único cobrado no ano imediatamente anterior ao da preparação do Orçamento do Estado e alteração dos critérios de distribuição do Fundo de Equilíbrio Financeiro - para além da presunção de que a contribuição autárquica, prevista na proposta de lei de criação do IRS e do IRC, vem a constituir, de facto, uma receita municipal.

3.1. Participação dos municípios numa percentagem do imposto único cobrado no ano imediatamente anterior ao da preparação do Orçamento do Estado

Dado que as receitas fiscais autárquicas excluídas com a adopção do IRS e do IRC representam cerca de 7.8% deste total, e atendendo ao facto da contribuição predial ter tendência a aumentar de peso devido ao descongelamento das rendas habitacionais, consideramos que ao total do FEF, determinado de acordo com o nº 1 do artigo 9º da Lei 1/87, deve ser acrescido um montante igual a 10% do total do IRS e do IRC cobrado no ano imediatamente anterior ao da preparação do Orçamento do Estado. Assim, os 10% considerados na nossa análise não correspondem a uma percentagem real dado que se referem a valores com dois anos de desfasamento.

Teremos, então, um valor total, a distribuir por todos os municípios, correspondente a duas parcelas: uma relativa ao FEF determinado de acordo com o artigo 9º da Lei actual e uma outra determinado em função do imposto único cobrado.

O valor correspondente a 10% do Imposto Unico seria distribuído por município em função do correspondente valor aí cobrado. Este processo de distribuição já é, de algum modo, actualmente utilizado, quando no artigo 10º da Lei das Finanças Locais se prevê que 10% do FEF seja distribuído na razão directa da captação dos impostos directos. Com a inserção deste critério na distribuição do FEF, pretende-se fazer participar as autarquias nos impostos directos gerados nos concelhos e compensá-los pelos custos adicionais de infraestruturas resultantes dos efeitos de aglomeração das áreas mais desenvolvidas.

A forma actual de distribuição, em termos de captação, não nos parece que consiga que estes objectivos sejam alcançados. Na realidade, com a aplicação deste critério são privilegiados os concelhos muito pequenos em termos populacionais mas que possuem alguma importância no que respeita à cobrança de impostos directos. Esta forma de distribuição poderia levar à situação - hipotética, mas de qualquer forma demonstrativa da incorrecta forma de distribuição por um valor de captação - de dois municípios que, se viesssem a ser transformados num único, viriam a receber menos por este critério do que se se mantivessem a situação anterior. Como exemplo do que se acaba de dizer podemos referir que se os concelhos da Feira e de S. João da Madeira viesssem a ser aglutinados num único município, o que fosse criado receberia, por este critério, menos cerca de 70% do que recebem na situação actual os dois municípios.

Parece-nos correcto que a verba correspondente a 10% do Imposto Unico seja distribuída em função do respectivo valor cobrado, de forma a, por um lado, compensar os municípios pela redução das receitas que actualmente lhes são atribuídas, por outro, fazê-los participar nos impostos cobrados nas respectivas áreas geográficas e, por fim, compensá-los pelos custos adicionais derivados da concentração de actividades.

A hipótese de fazer participar todas as autarquias na mesma percentagem, foiposta imediatamente de lado pelo facto do Imposto Unico estar altamente concentrado em Lisboa, Porto e outros grandes centros populacionais (nesta hipótese Lisboa e Porto ficariam com 44.5% da verba afecta a esta distribuição). A alternativa que nos parece mais correcta é a de fazer participar os municípios nesta verba, numa percentagem tanto maior, quanto menor o valor total do Imposto

Único cobrado na respectiva área. Para tanto, procedeu-se à transformação do valor do Imposto Único cobrado em cada concelho elevando esse valor a uma potência entre 0 e 1. Esta forma de distribuição leva a que quanto mais o expoente se aproxima de 1 mais uniformes serão as taxas de participação de cada município no total do Imposto Único aí cobrado. Na opção extrema de o expoente assumir o valor 0, a verba distribuída por município seria idêntica. Na simulação que efectuámos adoptámos o expoente .75, que corresponde a fazer participar os municípios numa percentagem máxima de 40%, quando o valor total do Imposto Único cobrado no respectivo concelho é extremamente reduzido (0.01% do total do Imposto Único) e numa percentagem mínima de 4.5% quando esse valor é muito elevado (cerca de 37%).

3.2. Alteração dos critérios de distribuição do FEF

A análise dos actuais critérios de distribuição do Fundo de Equilíbrio Financeiro, constantes do artigo 10º, nº 1, da Lei das Finanças Locais, das despesas municipais por funções e das atribuições dos municípios, leva-nos a propôr o desaparecimento do critério "capitação dos impostos directos", à alteração do peso dos critérios "número de freguesias" e "índice de desenvolvimento sócio-económico" e à introdução do critério "número de jovens com menos de 16 anos".

"Capitação dos impostos directos" - com a introdução da participação dos municípios no Imposto Único cobrado no ano imediatamente anterior ao da preparação do Orçamento do Estado, e atendendo às críticas já formuladas, parece-nos incorrecto que na distribuição do FEF seja utilizado o critério capitação dos impostos directos, já que o objectivo que se pretende alcançar com este critério é, quanto a nós, melhor conseguido através da solução agora proposta.

"Número de freguesias" - o actual critério tem um peso de 5% do total do FEF. No artigo 20º da Lei nº 1/87, respeitante à participação das freguesias nas receitas municipais, refere-se que o montante a distribuir não pode ser inferior a 10% do FEF para despesas correntes, o que implica que pelo menos 6% do FEF de cada município seja transferido para as freguesias.

Assim, poderia parecer à primeira vista que este critério deveria manter ou até reforçar a sua percentagem. No entanto, o mesmo artigo diz que sómente 10% do montante transferido para as freguesias é distribuído igualmente por todas, o que significa que haverá uma percentagem mínima de 0.6% que será distribuída pelas

freguesias tendo por base o seu número. Os outros critérios considerados são a área e a população. Nesta distribuição de verbas pelas freguesias está subjacente a noção de que as suas despesas não estarão tão relacionadas com o seu número, mas com a sua importância em termos populacionais e de área.

Por outro lado, e socorrendo-nos das estatísticas disponíveis sobre as despesas dos municípios e freguesias do Continente (Estatísticas das Finanças Públicas - INE), verifica-se que cerca de 5% das despesas municipais são transferências para as freguesias e que em média sómente 40% das despesas das freguesias, correspondem a serviços gerais, estando as outras relacionadas não com o número de freguesias, mas com a sua população, área e nível de carências. Considerando este aspecto e tendo em atenção o disposto na actual Lei, parece-nos que este critério deverá ter um peso inferior, pelo que se propõe uma percentagem de 2%, correspondente ao peso das despesas em serviços gerais das freguesias, no total das despesas municipais.

"Índice de desenvolvimento sócio-económico" - com este indicador pretende-se, através de uma maior dotação de receitas aos municípios com um menor índice de desenvolvimento, contribuir para a correcção das assimetrias sócio-económicas entre as diferentes parcelas do território.

O índice de desenvolvimento sócio-económico com base no qual se faz actualmente a repartição de 5% das verbas do FEF, é um índice agregado calculado com base em 6 variáveis: acessibilidade, grau de industrialização, peso do sector primário, coeficiente de dependência, índice de carências em infraestruturas básicas e captação do consumo doméstico de energia. Este indicador agregado é, para efeitos da distribuição por cada município, ponderado pela raiz quadrada da população .

Dado que os municípios têm um papel cada vez mais importante na promoção da melhoria das condições de vida, através da melhoria dos serviços e infraestruturas básicas e através da promoção directa ou indirecta de actividades económicas, e que pelo FEF se pretende de alguma forma contribuir para a correcção das assimetrias regionais, parece-nos que este critério deverá ser reforçado. Eventualmente, poder-se-ia tomar o indicador para efeitos de distribuição sem o ponderar pela população. No entanto, após a realização de alguns ensaios, verificámos que sairia 'demasiado reforçada, a capacidade financeira dos municípios menos desenvolvidos com reduzido peso populacional.

"Número de jovens com menos de 16 anos" - um dos actuais critérios para distribuição do FEF pelos municípios é o número de habitantes, com um

percentagem de 45% do total do FEF. Desta forma, privilegia-se, o que nos parece correcto, o peso da população na distribuição das verbas do FEF, já que os habitantes, só por si, justificam a criação de certas infraestruturas e equipamentos, para além de exigirem um maior dispêndio de verbas relacionadas com a administração geral. No entanto, a análise das despesas municipais, no período 1982-1984, permite concluir que cerca de 4% têm origem no sector da educação. Sabido, como é, que com a transferência para a administração local das atribuições relativas aos transportes escolares, se verificou um acréscimo de despesa nesse sector, propõe-se que dos 45% do total do FEF distribuídos em função dos habitantes, 5% passem a estar mais directamente relacionados com a camada da população com idade até aos 16 anos.

Pelas razões apontadas propõe-se que os critérios de distribuição do Fundo de Equilíbrio Financeiro sejam os seguintes:

- a) 10% igual por todos os municípios;
- b) 40 % na razão directa do número de habitantes;
- c) 5% na razão directa do número de habitantes com menos de 16 anos;
- d) 10% na razão directa da área;
- e) 10% na razão directa da rede viária municipal;
- f) 5% na razão directa do número de alojamentos;
- g) 2% na razão directa do número de freguesias;
- h) 18% na razão directa do índice de desenvolvimento sócio-económico.

No Quadro I, que se apresenta de seguida, faz-se a comparação do FEF por município na situação de serem adoptados os critérios da nossa proposta, com a situação actual relativa ao montante distribuído por município em 1988, acrescido das receitas perdidas com a adopção do Imposto Unico e com o que seria distribuído se os critérios estabelecidos no artigo 10º da Lei nº 1/87 estivessem integralmente em vigor, igualmente acrescido das receitas perdidas com a adopção do Imposto Unico.

No Quadro II faz-se a mesma comparação, não em valores absolutos, mas em termos de capitação.

QUADRO I

CONCELHO	FEF+%	I.U.	FEF	88+Rec.Per	(1)-(2)	FEF	L1/87+Rec.	(1)-(4)
	(Proposta)	dida	c/Imp.Uni.	(3)	Perd.c/Imp.Uni.	(4)	(5)	
	(1)	(2)						
AGUEDA	523722		486171	37550		482044		41678
ALBERGARIA-A-VELHA	283562		236822	46741		241564		41998
ANADIA	402326		360973	41352		357182		45144
AROUCA	330086		268530	61556		274909		55177
AVEIRO	714841		700150	14691		670497		44344
CASTELO DE PAIVA	240218		179733	60485		195853		44565
ESPINHO	375121		365556	9565		347672		27449
ESTARREJA	360557		304359	56199		298943		61615
FEIRA	978834		849907	128927		869401		109433
ILHAVO	378472		365050	13422		357750		20722
MEALHADA	245514		232150	13364		224290		21223
MURTOSA	188906		204336	-15429		164993		23913
OLIVEIRA DE AZEMEIS	626423		560406	68017		575126		51297
OLIVEIRA DO BAIRRO	251442		212852	38591		211405		40037
OVAR	499810		445958	53851		453015		46795
S. JOAO DA MADEIRA	284493		436707	-152215		351898		-67405
SEVER DO VOUGA	213713		189972	23741		188239		25474
VAGOS	284985		241218	43767		232688		52297
VALE DE CAMBRA	333055		299707	33349		294036		39019
AVEIRO	7516080		6940555	575525		6791304		724776
ALJUSTREL	233583		200743	32840		205137		28446
ALMODOVAR	300266		241083	59184		241516		58750
ALVITO	118720		102715	16005		114801		3919
BARRANCOS	96653		113221	-16568		84312		12341
BEJA	547366		514884	32481		514984		32382
CASTRO VERDE	217341		218864	-1523		198141		19200
CUBA	119854		105166	14688		114044		5810
FERREIRA DO ALENTEJO	225430		205855	19575		207802		17627
MERTOLA	386573		321959	64614		338045		48527
MOURA	343666		320972	22694		314705		28961
ODEMIRA	537315		495107	42208		478005		59310
OURIQUE	231474		202878	28597		194225		37250
SERPA	382927		332963	49965		333780		49148
VIDIGUEIRA	170674		155571	15103		164719		5955
BEJA	3911843		3531980	379863		3504216		407627
AMARES	253889		205616	48274		211676		42214
BARCELOS	946704		840058	106646		851481		95222
BRAGA	1119587		1043856	75730		1071362		48225
CABECEIRAS DE BASTO	294926		217166	77760		228329		66597
CELORICO DE BASTO	319480		230803	88678		238864		80616
ESPOENDA	345650		282328	63322		292205		53445
FAFE	504496		422753	81654		427680		76727
GUIMARAES	1313916		1237356	76560		1263056		50861
POVOA DO Lanhoso	295878		241366	54512		251466		44413

QUADRO I

CONCELHO	FEF+%	I.U.	FEF	88+Rec.Per	(1)-(2)	FEF	L1/87+Rec.	(1)-(4)
	(Proposta)	dida	c/Imp.Unl.			Perd.c/Imp.Unl.		
	(1)	(2)	(3)		(4)		(5)	
TERRAS DO BOURO	208187		179572	28615		170983		37204
VIEIRA DO MINHO	275586		213130	62456		211854		63732
V. N. DE FAMALICAO	1003892		884375	119516		884844		119048
VILA VERDE	518856		421529	97326		449111		69744
BRAGA	7400957		6419908	981049		6552910		848048
ALFANDEGA DA FE	198112		170838	27274		175782		22330
BRAGANCA	563907		561995	1911		529158		34749
CARRAZ DE ANSIAES	250410		201092	49318		213354		37056
FREIXO DE ESP. CINTA	161346		139150	22196		137586		23760
MACEDO CAVALEIROS	391357		348232	43124		339613		51743
MIRANDA DO DOURO	256766		225872	30894		221299		35468
MIRANDELA	428119		388341	39778		378133		49987
MOGADOURO	412572		307398	105174		323682		38890
TORRE DE MONCORVO	293927		256028	37900		254758		39169
VILA FLOR	217163		183542	33621		181130		36034
VIMOSO	226712		197126	29586		184127		42585
VINHAIS	376463		300812	75652		310432		66031
BRAGANCA	3776854		3280426	496428		3249055		527799
BELMONTE	144266		145536	-1270		142429		1837
CASTELO BRANCO	714729		711186	3544		691439		23291
COVILHA	635220		582602	52618		574907		60312
FUNDAO	456536		436202	20334		406605		49931
IDANHA-A-NOVA	379420		370475	8945		344738		34682
OLEIROS	230286		203559	26728		187108		43179
PENAMACOR	222568		204822	17746		202958		19610
PROENCA-A-NOVA	253993		203272	50722		204636		49357
SERTA	329006		275104	53901		274327		54679
VILA DE REI	141622		116219	25403		119573		22049
VILA VELHA DO RODAO	150654		134687	15968		137832		12822
CASTELO BRANCO	3658300		3383662	274638		3286552		371747
ARGANIL	304553		248420	56132		279444		25109
CANTANHEDE	500217		413979	86238		436957		63260
COIMBRA	1231056		1328231	-97175		1303932		-72876
CONDEIXA-A-NOVA	204586		170119	34466		180033		24553
FIGUEIRA DA FOZ	686383		631259	55124		614793		71590
GOIS	163716		142748	20968		150403		13313
LOUSA	222117		211960	10157		221176		940
MIRA	213091		179637	33454		176380		36711
MIRANDA DO CORVO	188083		149180	38903		163056		25027
MONTEMOR-O-VELHO	313626		267937	45689		269689		43937
OLIVEIRA DO HOSPITAL	345793		309547	36246		322538		23255
PAMPILHOSA DA SERRA	180646		168615	12031		160021		20624
PENACOVA	250055		209152	40903		214085		35970

QUADRO I

CONCELHO	FEF+%	I.U.	FEF	88+Rec.Per	(1)-(2)	FEF	L1/87+Rec.	(1)-(4)
	(Proposta)	dida	c/Imp.Uni.			Perd.c/Imp.Uni.		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)			
PENELA	156015		119950	36065		130458		25557
SOURE	301064		247753	53311		258339		42725
TABUA	229616		185911	43704		202359		27257
VILA NOVA DE POIARES	138004		119010	18994		128405		9599
COIMBRA	5628619		5103407	525212		5212069		416551
ALANDRAL	208811		171681	37131		190725		18086
ARRAIOLOS	216988		195186	21802		205793		11195
BORBA	159541		137015	22526		152911		6630
ESTREMOZ	298992		279013	19979		283301		15691
EVORA	649616		657187	-7571		638910		10706
MONTEMOR-O-NOVO	384820		364284	20536		364758		20062
MORA	170611		151351	19259		163245		7365
MOURO	121162		108795	12367		116715		4447
PORTEL	205182		181008	24174		184076		21106
REDONDO	181333		154012	27321		168849		12484
REGUENGOS DE MONSARAZ	218581		199899	18682		203585		14996
VENDAS NOVAS	187183		191141	-3958		191653		-4471
VIANA DO ALENTEJO	150346		141435	8910		146090		4256
VILA VIÇOSA	165459		162475	2984		173212		-7752
EVORA	3318624		3094481	224144		3183824		134801
ALBUFEIRA	298714		631050	-332336		425129		-126415
ALCOUTIM	243122		184254	58868		177711		65411
ALJEZUR	164223		148395	15827		157205		7018
CASTRO MARIM	178402		190696	-12294		151636		26766
FARO	586308		612198	-25890		600256		-13948
LAGOA	229623		348518	-118894		305026		-75403
LAGOS	292072		383927	-91855		329516		-37444
LOULE	630769		829165	-198396		738749		-107980
MONCHIQUE	200058		184547	15510		174075		25982
OLHAO	383829		346058	37771		365535		18294
PORTIMAO	435481		622985	-187504		536034		-100554
S. BRAS DE ALPORTEL	159873		164045	-4172		154083		5790
SILVES	424811		418358	6453		403013		21798
TAVIRA	383529		359472	24058		334682		48847
VILA DO BISPO	135929		174716	-38787		134088		1840
V. REAL DE S. ANTONIO	235425		305649	-70225		241825		-6400
FARO	4982168		5904032	-921864		5228563		-246395
AGUIAR DA BEIRA	192980		157886	35094		160678		32302
ALMEIDA	259606		261932	-2326		244318		15288
CELORICO DA BEIRA	238538		215401	23137		210975		27564
FIG. DE CAST. RODRIGO	220288		214246	6043		210072		10217
FORNOS DE ALGODRES	162797		154914	7884		147616		15181
GOLVEIA	293067		282045	11022		267336		25731
GUARDA	591783		570833	20949		553432		38351
MANTEIGAS	105070		140872	-35802		122837		-17767

QUADRO I

CONCELHO	FEF+%	I.U.	FEF	88+Rec.Per	(1)-(2)	FEF	L1/87+Rec.	(1)-(4)
	(Proposta)		didu	c/Imp.Uni.		Perd.c/Imp.Uni.		
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)			
MEDA	204357		169670	34686		174410		29947
PINHEL	304606		263079	41527		271835		32771
SABUGAL	392358		372186	20172		345846		46512
SEIA	401977		370201	31775		370465		31512
TRANCOSO	270744		248340	22404		240583		30161
VILA NOVA DE FOZ COA	229100		208110	20990		201436		27664
GUARDA	3867271		3629716	237556		3521838		345433
ALCOBAÇA	635377		558698	76679		588708		46669
ALVAIAZERE	198140		160601	37539		165274		32866
ANSIAO	227678		196147	31531		191234		36444
BATALHA	207184		183681	23503		191821		15363
BOMBARRAL	202025		187476	14549		192323		9702
CALDAS DA RAINHA	539528		518884	20644		523489		16039
CASTANHEIRA DE PERA	128268		121312	4957		124593		1675
FIGUEIRO DOS VINHOS	192197		175207	16990		173705		18491
LEIRIA	1012609		852929	159680		870471		142138
MARINHA GRANDE	396235		368787	27447		364727		31508
NAZARE	204943		233926	-28983		211425		-6482
OBIDOS	178639		158948	19691		156077		22562
PEDROGAO GRANDE	152604		126445	26159		138003		14601
PENICHE	287270		258523	28747		269398		17873
POMBAL	654155		554823	99332		541808		112348
PORTO DE MOS	330339		293061	37278		309417		20922
LEIRIA	5545191		4949447	595744		5012473		532718
ALENQUER	389489		353138	38351		367633		21856
AMADORA	1159946		1185849	-25903		1217402		-57456
ARRUDA DOS VINHOS	167160		150884	16277		170427		-3267
AZAMBuja	262081		238308	23773		249951		12130
CADAVAL	217536		187649	29887		196200		21337
CASCAIS	1153747		1348425	-194678		1344427		-190680
LISBOA	8112499		8876462	-763963		8772207		-659708
LOURES	1948010		2195389	-247379		2284909		-336900
LOURINHA	276289		227474	48814		241976		34313
MAFRA	505050		475942	29108		502777		2273
OEIRAS	1162155		1256688	-94513		1286530		-124376
SINTRA	1694464		1776951	-82487		1848010		-153546
SOBRAL DE MONTE AGRACO	142605		124850	17755		135475		7130
TORRES VEDRAS	649208		597390	51818		611920		37288
VILA FRANCA DE XIRA	887660		864084	23576		893007		-5347
LISBOA	18727900		19859462	-1131562		20122851		-1394952
ALTER DO CHAO	150506		138774	11733		144318		6189
ARRONCHES	154114		128648	25466		154160		-46
AVIS	199800		189986	9814		202896		-3096
CAMPO MAIOR	173016		167207	5809		178182		-5166
CASTELO DE VIDE	146578		162104	-15526		163934		-17356

QUADRO I

CONCELHO	FEF+%	I.U.	FEF	88+Rec.Per	(1)-(2)	FEF	L1/87+Rec.	(1)-(4)
	(Proposta)	dida	c/Imp.Uni.			Perd.c/Imp.Uni.		(5)
	(1)	(2)	(3)	(4)		(5)		
CRATO	162867	146632	16235	157662		5205		
ELVAS	356256	343240	13016	342272		13984		
FRONTEIRA	126016	109206	16809	119489		6527		
GAVIAO	172844	133583	39262	147464		25380		
MARVAO	137010	119050	17961	126573		10437		
MONFORTE	144494	124125	20370	134103		10391		
NISA	237002	207433	29569	225132		11870		
PONTE SOR	312061	293711	18350	283546		28515		
PORTALEGRE	398580	380682	17898	385616		12964		
SOUSEL	166994	131901	35093	155472		11522		
PORTALEGRE	3038140	2779259	258880	2923798		114341		
AMARANTE	585938	480052	105885	506592		79346		
BAIAO	339573	233110	106463	253292		86281		
FELGUEIRAS	518784	423586	95198	440798		77985		
GONDOMAR	974923	1036590	-61666	1037781		-62857		
LOUSADA	375998	307163	68835	320445		55554		
MAIA	796470	760907	35563	771388		25082		
MARCO DE CANAVEZES	488210	391982	96228	410633		77577		
MATOSINHOS	1194469	1232342	-37873	1236370		-41901		
PACOS DE FERREIRA	403448	331756	71692	343108		60341		
PAREDES	600229	520591	79637	529859		70369		
PENAFIEL	615717	505852	109866	530380		85337		
PORTO	2977334	3156307	-178973	3160541		-183208		
POVOA DO VARZIM	555535	486486	69049	498359		57176		
SANTO TIRSO	890693	778586	112107	775166		115527		
VALONGO	529540	523521	6019	544713		-15174		
VILA DO CONDE	677775	602750	75025	633527		44248		
VILA NOVA DE GAIA	1749151	1855940	-106789	1825205		-76054		
PORTO	14273787	13627521	646267	13818158		455630		
ABRANTES	549296	504716	44580	510680		38615		
ALCANENA	252030	294230	-42200	271996		-19967		
ALMEIRIM	252171	223910	28261	232223		19948		
ALPIARÇA	145104	125866	19238	135681		9423		
BENAVENTE	247976	286360	-38384	248279		-302		
CARTAXO	273468	257913	15555	276004		-2536		
CHAMUSCA	252687	238730	13957	241034		11653		
CONSTANCIA	95172	91091	4081	92400		2772		
CORUCHE	405620	377740	27881	361926		43695		
ENTRONCAMENTO	152932	174429	-21497	172560		-19628		
FERREIRA DO ZEZERE	213285	183068	30217	184900		28384		
GOLEGA	111295	112056	-760	114634		-3338		
MACAO	245705	198116	47589	214908		30796		
RIO MAIOR	282229	258522	23707	268267		13962		
SALVATERRA DE MAGOS	236493	210367	26126	213185		23308		
SANTAREM	690194	660618	29577	671745		18449		
SARDOAL	117966	94879	23088	109002		8964		

QUADRO I

CONCELHO	FEF+% I.U. (Proposta)	FEF 88+Rec.Per dida c/Imp.Uni. (1)	(1)-(2) (3)	FEF L1/87+Rec. Perd.c/Imp.Uni. (4)	(1)-(4) (5)
TOMAR	537672	487238	50434	494198	43474
TORRES NOVAS	451515	389325	62189	408991	42524
VILA N. DA BARQUINHA	113229	102841	10388	105189	8040
VILA N. DE OUREM	565166	504647	60519	494197	70968
SANTAREM	6191203	5778660	414543	5822000	369203
ALCACER DO SAL	358797	354344	4453	334137	24660
ALCOCHETE	165510	233578	-68068	197962	-32452
ALMADA	997347	1037195	-39848	1064977	-67630
BARREIRO	675539	633270	42269	662271	13267
GRANDOLA	303975	322350	-18374	281144	22831
MOITA	443243	398230	45013	420016	23228
MONTJO	414922	399403	15519	404748	10174
PALMELA	473439	464067	9372	447756	25683
SANTIAGO DO CACEM	439579	421841	17738	424001	15577
SEIXAL	699675	743460	-43785	783439	-83764
SESIMBRA	278195	323278	-45084	312814	-34619
SETUBAL	899350	840916	58434	859159	40191
SINES	211423	257219	-45795	229307	-17884
SETUBAL	6360994	6429151	-68157	6421732	-60738
ARCOS DE VALDEVEZ	475887	391637	84250	384058	91829
CAMINHA	263344	239305	24040	252509	10835
MELGACO	241854	200365	41489	202674	39180
MONCAO	370962	297824	73138	305590	65372
PAREDES DE COURA	230592	165080	65512	177221	53371
PONTE DA BARCA	276989	227689	49301	225804	51186
PONTE DE LIMA	537591	450294	87297	462395	75196
VALENCA	263410	247501	15909	244956	18454
VIANA DO CASTELO	960963	905245	55718	892882	68081
V. NOVA DE CERVEIRA	198113	163562	34552	175279	22835
VIANA DO CASTELO	3819706	3288500	531206	3323367	496338
ALIJO	293389	245513	47876	259852	33536
BOTICAS	211151	200100	11051	177774	33377
CHAVES	585796	536709	49087	513517	72278
MESAO FRIOS	132138	101345	30793	115507	16631
MONDIM DE BASTO	220488	149187	71301	159175	61313
MONTALEGRE	403581	364618	38962	346732	56849
MURCA	176516	150591	25925	147155	29361
PESO DA REGUA	289199	238135	51064	246724	42475
RIBEIRA DE PENA	220225	154522	65703	158603	61623
SABROSA	187742	147708	40034	159746	27996
S. MARTA DE PENAGUIAO	181061	140032	41029	147615	33446
VALPAÇOS	391879	334999	56880	324057	67822
V. POUCA DE AGUIAR	321023	267646	53377	254488	66535
VILA REAL	542389	478716	63673	470220	72169
VILA REAL	4156578	3509823	646756	3481166	675412

QUADRO I

CONCELHO	FEF+%	I.U.	FEF	88+Rec.Per	(1)-(2)	FEF	L1/87+Rec.	(1)-(4)
	(Proposta)	dida	c/Imp.Uni.		Perd.c/Imp.Uni.	(4)		(5)
	(1)	(2)		(3)		(4)		(5)
ARMAMAR	181659		138433	43226		149879		31780
CARREGAL DO SAL	178543		152593	25950		158607		19936
CASTRO DAIRE	342847		261659	81188		262245		80602
CINFAES	329623		253447	76176		261541		68082
LAMEGO	366066		306270	59796		319017		47049
MANGUALDE	334378		305139	29239		293974		40404
MOIMENTA DA BEIRA	221640		200342	21299		196211		25430
MORTAGUA	209974		192528	17446		179187		30787
NELAS	222073		211715	10357		214221		7851
OLIVEIRA DE FRADES	189574		152639	36935		160231		29343
PENALVA DO CASTELO	212507		163078	49429		166289		46218
PENEDONO	175150		132252	42898		129707		45444
RESENDE	248151		169428	78723		184818		63334
S. COMBA DAO	201309		175958	25351		174915		26394
S. JOAO DA PESQUEIRA	234276		176381	57896		190291		43985
S. PEDRO DO SUL	346262		278461	67801		292745		53517
SATAO	240728		186914	53815		192280		48449
SERNANCELHE	186657		153916	32741		152988		33669
TABUAÇO	175789		154309	21480		155452		20337
TAROUCA	167864		129752	38112		131476		36388
TONDELA	462546		386363	76184		390150		72396
V. NOVA DE PAIVA	158774		144856	13918		125112		33661
VISEU	880809		843568	37242		828586		52223
VOUZELA	233030		175480	57570		187652		45378
VISEU	6500232		5445462	1054771		5497574		1002658
CONTINENTE	112674447		106953450	5720996		106953450		5720996

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (contos por habitante)			
	FEF + % I.U. (Proposta)	FEF 88+Rec.	FEF L1/87+Rec.	
		Perdida c/ I.U.	Perdida c/ I.U.	
AGUEDA	11.64	10.80	10.71	
ALBERGARIA-A-VELHA	12.77	10.67	10.88	
ANADIA	12.94	11.61	11.48	
AROUCA	13.26	10.78	11.04	
AVEIRO	11.38	11.15	10.68	
CASTELO DE PAIVA	13.57	10.15	11.05	
ESPINHO	11.10	10.82	10.29	
ESTARREJA	13.21	11.15	10.95	
FEIRA	8.58	7.45	7.62	
ILHAVO	11.57	11.16	10.94	
MEALHADA	12.21	11.55	11.16	
MURTOSA	18.52	20.03	16.18	
OLIVEIRA DE AZEMEIS	9.58	8.57	8.79	
OLIVERA DO BAIRRO	13.82	11.70	11.62	
OVAR	10.57	9.43	9.58	
S. JOAO DA MADEIRA	16.64	25.54	20.58	
SEVER DO VOUGA	14.84	13.19	13.07	
VAGOS	14.77	12.50	12.06	
VALE DE CAMBRA	13.22	11.89	11.67	
AVEIRO	11.58	10.70	10.47	
ALJUSTREL	18.54	15.93	16.28	
ALMODOVAR	28.87	23.18	23.22	
ALVITO	40.94	35.42	39.59	
BARRANCOS	46.03	53.91	40.15	
BEJA	14.67	13.80	13.81	
CASTRO VERDE	29.77	20.98	27.14	
CUBA	21.40	18.78	20.37	
FERREIRA DO ALENTEJO	20.49	18.71	18.89	
MERTOLA	33.91	28.24	29.65	
MOURA	17.81	16.63	16.31	
ODEMIRA	18.66	17.19	16.60	
OURIQUE	29.68	26.01	24.90	
SERPA	18.86	16.40	16.44	
VIDIGUEIRA	23.70	21.61	22.88	
BEJA	21.26	19.20	19.04	
AMARES	14.59	11.82	12.17	
BARCELOS	8.65	7.68	7.78	
BRAGA	8.46	7.89	8.10	
CABECEIRAS DE BASTO	14.75	10.86	11.42	
CELORICO DE BASTO	13.37	9.66	9.99	
ESPOSENDE	11.45	9.35	9.68	
FAFE	10.44	8.75	8.85	
GUIMARAES	8.48	7.98	8.15	
POVOA DO LANHOSO	13.33	10.87	11.33	

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (contos por habitante)		
	FEF + % I.U.	FEF 88+Rec.	FEF L1/87+Rec.
	(Proposta)	Perdida c/ I.U.	Perdida c/ I.U.
TERRAS DO BOURO	19.46	16.78	15.98
VIEIRA DO MINHO	14.58	11.28	11.21
V. N. DE FAMALICAO	8.94	7.88	7.88
VILA VERDE	11.06	8.99	9.58
BRAGA	9.90	8.59	8.77
ALFANDEGA DA FE	24.76	21.35	21.97
BRAGANCA	15.71	15.65	14.74
CARRAZ. DE ANSIAES	21.59	17.34	18.39
FREIXO DE ESP. CINTA	27.82	23.99	23.72
MACEDO CAVALEIROS	17.87	15.90	15.51
MIRANDA DO DOURO	25.42	22.36	21.91
MIRANDELA	14.61	13.25	12.91
MOGADOURO	26.45	19.70	20.75
TORRE DE MONCORVO	21.15	18.42	18.33
VILA FLOR	21.94	18.54	18.30
VIMIOSO	26.36	22.92	21.41
VINHAIS	22.96	18.34	18.93
BRAGANÇA	20.20	17.54	17.37
BELMONTE	21.53	21.72	21.26
CASTELO BRANCO	13.24	13.17	12.80
COVILHA	10.60	9.73	9.60
FUNDAO	14.45	13.80	12.87
IDANHA-A-NOVA	24.01	23.45	21.82
OLEIROS	23.03	20.36	18.71
PENAMACOR	23.68	21.79	21.59
PROENCA-A-NOVA	21.52	17.23	17.34
SERTA	15.59	13.04	13.00
VILA DE REI	30.79	25.26	25.99
VILA VELHA DO RODAO	27.39	24.49	25.06
CASTELO BRANCO	15.88	14.69	14.26
ARGANIL	19.28	15.72	17.69
CANTANHEDE	12.66	10.48	11.06
COIMBRA	8.69	9.38	9.21
CONDEIXA-A-NOVA	15.15	12.60	13.34
FIGUEIRA DA FOZ	11.50	10.57	10.30
GOIS	24.81	21.63	22.79
LOUSA	16.70	15.94	16.63
MIRA	15.67	13.21	12.97
MIRANDA DO CORVO	15.05	11.93	13.04
MONTEMOR-O-VELHO	11.28	9.64	9.70
OLIVEIRA DO HOSPITAL	14.41	12.90	13.44
PAMPILHOSA DA SERRA	23.77	22.19	21.06
PENACOVA	14.13	11.82	12.10

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (contos por habitante)		
	FEF + % I.U. (Proposta)	FEF 88+Rec. Perdida c/ I.U.	FEF L1/87+Rec. Perdida c/ I.U.
PENELA	19.03	14.63	15.91
SOURE	13.09	10.77	11.23
TABUA	16.76	13.57	14.77
VILA NOVA DE POIARES	20.29	17.50	18.88
COIMBRA	12.65	11.47	11.72
ALANDROAL	26.10	21.46	23.84
ARRAIOLOS	24.66	22.18	23.39
BORBA	18.34	15.75	17.58
ESTREMOZ	16.70	15.59	15.83
EVORA	12.74	12.89	12.53
MONTEMOR-O-NOVO	19.24	18.21	18.24
MORA	24.37	21.62	23.32
MOURAO	35.64	32.00	34.33
PORTEL	25.02	22.07	22.45
REDONDO	21.59	18.33	20.10
REGUENGOS DE MONSARAZ	19.01	17.38	17.70
VENDAS NOVAS	17.33	17.70	17.75
VIANA DO ALENTEJO	24.65	23.19	23.95
VILA VICOSA	19.47	19.11	20.38
EVORA	18.61	17.36	17.86
ALBUFEIRA	16.78	35.45	23.88
ALCOUTIM	45.02	34.12	32.91
ALJEZUR	31.58	28.54	30.23
CASTRO MARIM	23.79	25.43	20.22
FARO	12.55	13.11	12.85
LAGOA	14.17	21.51	18.83
LAGOS	14.32	18.82	16.15
LOULE	13.83	18.18	16.20
MONCHIQUE	20.21	18.64	17.58
OLHAO	10.72	9.67	10.21
PORTIMAO	12.23	17.50	15.06
S. BRAS DE ALPORTEL	20.50	21.03	19.75
SILVES	13.07	12.87	12.40
TAVIRA	15.04	14.10	13.12
VILA DO BISPO	23.04	29.61	22.73
V. REAL DE S. ANTONIO	13.93	18.09	14.31
FARO	14.89	17.64	15.62
AGUIAR DA BEIRA	26.80	21.93	22.32
ALMEIDA	24.96	25.19	23.49
CELORICO DA BEIRA	23.62	21.33	20.89
FIG. DE CAST. RODRIGO	24.48	23.81	23.34
FORNOS DE ALGODRES	25.05	23.83	22.71
GOUVEIA	15.67	15.08	14.30
GUARDA	14.91	14.38	13.94
MANTEIGAS	23.88	32.02	27.92

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (contos por habitante)		
	FEF + % I.U. (Proposta)	FEF 88+Rec. Perdida c/ I.U.	FEF L1/87+Rec. Perdida c/ I.U.
MEDA	23.22	19.28	19.82
PINHEL	21.60	18.66	19.28
SABUGAL	21.09	20.01	18.59
SEIA	13.01	11.98	11.99
TRANCOSO	20.99	19.25	18.65
VILA NOVA DE FOZ COA	20.64	18.75	18.15
GUARDA	19.11	17.93	17.40
ALCOBAÇA	11.79	10.37	10.92
ALVAIAZERE	18.35	14.87	15.30
ANSIAO	14.32	12.34	12.03
BATALHA	15.94	14.13	14.76
BOMBARRAL	14.23	13.20	13.54
CALDAS DA RAINHA	12.79	12.30	12.40
CASTANHEIRA DE PERA	23.82	22.89	23.51
FIGUEIRO DOS VINHOS	21.36	19.47	19.30
LEIRIA	10.20	8.59	8.77
MARINHA GRANDE	12.31	11.45	11.33
NAZARE	12.89	14.71	13.30
OBIDOS	16.54	14.72	14.45
PEDROGAO GRANDE	25.43	21.07	23.00
PENICHE	10.88	9.79	10.20
POMBAL	11.83	10.03	9.80
PORTO DE MOS	14.81	13.14	13.88
LEIRIA	12.82	11.44	11.59
ALLENQUER	11.03	10.00	10.41
AMADORA	6.93	7.09	7.28
ARRUDA DOS VINHOS	18.37	16.58	18.73
AZAMBUJA	12.97	11.80	12.37
CADAVAL	14.70	12.68	13.26
CASCAIS	7.98	9.33	9.30
LISBOA	9.83	10.76	10.63
LOURES	6.90	7.78	8.09
LOURINHA	12.73	10.48	11.15
MAFRA	11.27	10.62	11.22
OEIRAS	7.62	8.24	8.44
SINTRA	7.33	7.69	7.99
SOBRAL DE MONTE AGRACO	17.83	15.61	16.93
TORRES VEDRAS	9.78	9.00	9.22
VILA FRANCA DE XIRA	9.86	9.60	9.92
LISBOA	8.86	9.40	9.52
ALTER DO CHAO	30.72	28.32	29.45
ARRONCHES	36.69	30.63	36.70
AVIS	34.45	32.76	34.98
CAMPO MAIOR	20.60	19.91	21.21
CASTELO DE VIDE	35.75	39.54	39.98

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (contos por habitante)		
	FEF + % I.U. (Proposta)	FEF 88+Rec.	FEF L1/87+Rec.
	Perdida c/ I.U.	Perdida c/ I.U.	
CRATO	29.61	26.66	28.67
ELVAS	14.48	13.95	13.91
FRONTEIRA	28.64	24.82	27.16
GAVIAO	25.80	19.94	22.01
MARVAO	25.85	22.46	23.88
MONFORTE	34.40	29.55	31.93
NISA	22.36	19.57	21.24
PONTE SOR	17.53	16.50	15.93
PORTALEGRE	14.82	14.15	14.34
SOUSEL	23.52	18.58	21.90
PORTALEGRE	21.62	19.78	20.81
AMARANTE	10.37	8.50	8.97
BAIAO	13.32	9.14	9.93
FELGUEIRAS	10.35	8.45	8.80
GONDOMAR	7.15	7.60	7.61
LOUSADA	9.52	7.78	8.11
MAIA	9.35	8.93	9.05
MARCO DE CANAVEZES	10.15	8.15	8.54
MATOSINHOS	8.39	8.65	8.68
PACOS DE FERREIRA	9.52	7.82	8.09
PAREDES	8.50	7.37	7.51
PENAFIEL	9.19	7.55	7.92
PORTO	8.72	9.25	9.26
POVOA DO VARZIM	9.82	8.60	8.80
SANTO TIRSO	9.14	7.99	7.95
VALONGO	7.90	7.81	8.13
VILA DO CONDE	10.09	8.97	9.43
VILA NOVA DE GAIA	7.41	7.86	7.73
PORTO	8.78	8.36	8.48
ABRANTES	11.14	10.24	10.36
ALCANENA	17.38	20.29	18.76
ALMEIRIM	11.78	10.46	10.85
ALPIARÇA	17.70	15.35	16.55
BENAVENTE	15.03	17.36	15.05
CARTAXO	11.94	11.26	12.05
CHAMUSCA	19.00	17.95	18.12
CONSTANCIA	23.79	22.77	23.10
CORuche	15.84	14.76	14.14
ENTRONCAMENTO	12.64	14.42	14.26
FERREIRA DO ZEZERE	19.04	16.35	16.51
GOLEGA	18.55	18.68	19.11
MAÇAO	19.81	15.98	17.33
RIO MAIOR	13.97	12.80	13.28
SALVATERRA DE MAGOS	12.32	10.96	11.10
SANTAREM	10.84	10.37	10.55
SARDOAL	23.13	18.60	21.37

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (contos por habitante)		
	FEF + % I.U.	FEF 88+Rec.	FEF L1/87+Rec.
	(Proposta)	Perdida c/ I.U.	Perdida c/ I.U.
TOMAR	11.61	10.52	10.67
TORRES NOVAS	11.91	10.27	10.79
VILA N. DA BARQUINHA	13.64	12.39	12.67
VILA N. DE OUREM	13.49	12.04	11.79
SANTAREM	13.46	12.56	12.66
ALCACER DO SAL	19.93	19.69	18.56
ALCOCHETE	13.46	18.99	16.09
ALMADA	6.15	6.39	6.57
BARREIRO	6.99	6.55	6.85
GRANDOLA	17.27	18.32	15.97
MOITA	7.58	6.81	7.18
MONTUJO	10.24	9.86	9.99
PALMELA	11.66	11.43	11.03
SANTIAGO DO CACEM	13.69	13.14	13.21
SEIXAL	7.15	7.59	8.00
SESIMBRA	10.95	12.73	12.32
SETUBAL	8.33	7.79	7.96
SINES	15.90	19.34	17.24
SETUBAL	8.80	8.89	8.88
ARCOS DE VALDEVEZ	14.87	12.24	12.00
CAMINHA	16.16	14.68	15.49
MELGAÇO	17.78	14.73	14.90
MONÇAO	15.20	12.21	12.52
PAREDES DE COURA	19.88	14.23	15.28
PONTE DA BARCA	19.24	15.81	15.68
PONTE DE LIMA	11.97	10.03	10.30
VALENÇA	18.42	17.31	17.13
VIANA DO CASTELO	11.56	10.89	10.74
V. NOVA DE CERVEIRA	22.26	18.38	19.69
VIANA DO CASTELO	14.50	12.48	12.61
ALIJO	15.44	12.92	13.68
BOTICAS	23.99	22.74	20.20
CHAVES	12.68	11.62	11.12
MESAO FRIO	20.65	15.84	18.05
MONDIM DE BASTO	22.05	14.92	15.92
MONTALEGRE	20.70	18.70	17.78
MURÇA	20.53	17.51	17.11
PESO DA REGUA	12.80	10.54	10.92
RIBEIRA DE PENA	20.20	14.18	14.55
SABROSA	20.63	16.23	17.55
S. MARTA DE PENAGUIAO	16.02	12.39	13.06
VALPAÇOS	14.96	12.79	12.37
V. POUCA DE AGUIAR	15.89	13.25	12.60
VILA REAL	11.47	10.12	9.94
VILA REAL	15.62	13.19	13.08

QUADRO II

CONCELHO	Capitação (centos por habitante)		
	FEF + % I.U. (Proposta)	FEF 88+Rec. Perdida c/ I.U.	FEF L1/87+Rec. Perdida c/ I.U.
ARMAMAR	19.12	14.57	15.78
CARREGAL DO SAL	15.94	13.62	14.16
CASTRO DAIRE	16.64	12.70	12.73
CINFAES	12.78	9.82	10.14
LAMEGO	11.06	9.25	9.64
MANGUALDE	15.48	14.13	13.61
MOIMENTA DA BEIRA	17.18	15.53	15.21
MORTAGUA	18.42	16.89	15.72
NELAS	14.61	13.93	14.09
OLIVEIRA DE FRADÉS	18.05	14.54	15.26
PENALVA DO CASTELO	20.63	15.83	16.14
PENEDONO	41.70	31.49	30.88
RESENDE	16.01	10.93	11.92
S. COMBA DAO	14.18	12.39	12.32
S. JOAO DA PESQUEIRA	22.75	17.12	18.47
S. PEDRO DO SUL	16.18	13.01	13.68
SATAO	17.57	13.64	14.04
SEPINANCELHE	24.56	20.25	20.13
TABUAÇO	20.44	17.94	18.08
TAROUCA	17.67	13.66	13.84
TONDELA	12.78	10.67	10.78
V. NOVA DE PAIVA	24.43	22.29	19.25
VISEU	10.49	10.04	9.86
VOUZELA	17.26	13.00	13.90
VISEU	15.21	12.74	12.87
CONTINENTE	11.72	11.12	11.12

QUADRO ANEXO

CONCELHO	Contribuição		Imposto (1)	Imposto (2)	Sisa (4)	Derramas (5)	Receta da e/Imp. (6)	Perdi- ção (7)	FEF/#6 (8)	Rec.Fiscais (9)	(6)/(8) %
	Predial	Mais Valias/ S/Veículos									
AGUEDA	34343	7608	13228	27920	23240	65191	371868	478307	13.63		
ALBERGARIA-A-VELHA	8954	1373	4985	8737	5574	15801	188777	218400	7.28		
ANADIA	13829	4266	7606	16992	17478	35573	288145	348316	10.21		
ARCOUA	7550	1093	2628	12143	2961	11604	218218	244593	4.74		
AVEIRO	90731	39523	23979	74308	48168	176422	468121	741931	23.78		
CASTELO DA PAIVA	6773	575	1344	4247	1938	9286	141963	156840	5.92		
ESPINHO	39069	2834	8480	32026	25008	66911	267377	374794	17.85		
ESTARREJA	15598	1451	7138	12228	6814	23864	245147	288378	8.28		
FEIRA	69778	15166	30896	100664	51261	136205	808740	876505	15.54		
ILHAVO	35202	15819	8421	33703	25216	76237	256009	374370	29.36		
MEALHADA	10813	826	3210	7662	6014	17853	190808	219193	8.06		
MURTOSA	7575	2831	2715	9692	2520	12926	177082	202415	6.39		
OLIVEIRA DE AZEMEIS	60926	13579	16157	49777	33550	108055	363964	557953	19.37		
OLIVEIRA DO BARRO	11978	3936	5149	9007	6617	22529	161907	198592	11.34		
OVAR	41495	12797	10441	44797	27172	81464	313141	449843	18.11		
S. JOAO DA MADEIRA	36689	8550	8295	36887	24897	69836	343390	458506	15.25		
SEVER DO VOUCA	10635	1224	2792	11139	4093	15852	151010	180893	8.82		
VAGOS	8255	1037	4572	10424	4308	13600	201235	229831	5.92		
VALE DE CAMBRA	17377	3095	5588	16882	14555	35027	234963	292440	11.98		
AVEIRO	527569	137583	166724	519217	329182	994334	5211765	6892040	14.43		
ALJUSTREL	6225	1015	1462	10311	3328	10568	161115	183458	5.76		
ALMODOVAR	4047	626	824	4740	1187	5840	205399	218803	2.69		
ALVITO	1789	144	214	5152	494	2407	81276	80048	2.70		
BARRANCOS	856	23	107	717	227	1106	105269	107199	1.03		
BEJA	35138	3079	7929	58975	16370	54587	403021	524512	10.41		
CASTRO VERDE	3382	1941	901	12029	1623	8926	188564	208420	3.32		
CUBA	3257	238	470	5898	1032	4527	82242	93137	4.86		
FERREIRA DO ALENTEJO	4468	752	1155	21539	1738	6959	171390	201043	3.46		
MERTOLA	3866	208	593	5037	1382	5236	268073	278939	1.88		
MOURA	11016	1790	1560	12291	3654	16480	268255	298566	5.51		
ODEMIRA	14403	3793	2430	33421	5549	23745	417557	477153	4.98		
OURIQUE	3294	699	534	5332	1239	5232	173122	184220	2.84		
SERPA	7604	1590	1347	10105	2862	12056	276920	300428	4.01		
VIDIGUEIRA	3882	645	671	8679	1934	8761	125387	141498	4.78		
BEJA	102988	16843	20197	194226	42578	162409	2927590	3304422	4.91		
AMARES	9544	1362	1821	6784	3655	14581	161304	184450	7.89		
BARCELOS	53069	12954	18621	100583	26521	92544	640051	849799	10.89		
BRAGA	165898	38512	30595	169784	53004	257414	665552	1123325	22.92		
CABECEIRAS DE BASTO	5781	2496	1241	6449	1450	9727	173544	190981	5.09		
CELORICO DE BASTO	4848	543	1134	8214	1764	7155	189444	205947	3.47		
ESPOENDA	15577	3893	4908	42751	5891	25361	216354	289372	8.76		
FAFE	33001	7432	7619	30801	10298	50731	315628	404779	12.53		
GUIMARAES	159563	81400	37481	138399	68900	308963	789086	1273909	24.25		
POVOA DO Lanhoso	11485	175	2715	9271	3021	14681	190540	217207	6.76		
TERRAS DO BOURO	2285	198	803	2985	840	3123	157184	163855	1.91		
VIEIRA DO MINHO	5594	1186	1284	5163	1269	8049	177172	181668	4.20		
V. N. DE FAMALICAO	74681	23106	25119	100187	53743	151510	627226	904042	16.76		
VILA VERDE	16084	2683	4368	20305	8802	27689	323382	375722	7.36		
BRAGA	557390	175940	135485	841816	238158	971488	4626447	6375036	15.24		
ALFANDEGA DA FE	3370	183	504	3230	817	4370	138738	146842	2.98		
BRAGANCA	38589	9828	6967	35077	10415	58632	447984	546840	10.72		
CARRAZ DE ANSIAES	5901	3036	650	2916	1560	10497	158291	172354	6.09		
FREIXO DE ESP. CINTA	3726	1146	417	3208	744	5818	114572	123811	4.54		
MACEDO CAVALHEIROS	12267	2838	2172	12634	2744	17849	285013	317668	5.82		
MIRANDA DO DOURO	5661	597	1683	8952	1674	7842	166425	202902	3.86		
MIRANDELA	21782	2603	3382	19209	5513	29898	309708	362175	8.26		
MOGADouro	8584	282	1810	5535	2228	9074	256855	273274	3.32		
TORRE DE MONCORVO	10484	761	1333	8514	2325	13570	209558	232975	5.82		
VILA FLOR	4989	2409	958	4314	1115	8513	148741	162524	5.24		
VIMOSO	3859	325	848	3342	888	5072	187122	178184	2.88		
VINHAIIS	4978	1023	1243	2587	1394	7395	248125	259350	2.85		
BRAGANCA	122190	24921	21745	107516	31417	178528	2871110	2976899	5.99		
BELMONTE	8071	1213	1211	4545	2194	11478	114769	132003	8.70		
CASTELO BRANCO	70390	18127	10705	68420	24153	113670	527935	721730	15.75		
COVILHA	49032	7422	10780	32245	24141	80595	438991	563611	14.30		
RUNDAO	26546	4431	4242	25203	10508	41485	353809	424739	9.77		
IDANHA-A-NOVA	16141	2550	1046	15473	2674	21365	312556	350440	6.10		

QUADRO ANEXO

CONCELHO	Contribuição	Imposto	Imposto	Sias	Derramas	Recsita	Pordi-	FEF/84	Rec.Fiscal + (8)/(8)		
	Predial	Mais Vendas	S/Veículos	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
OLEIROS	2043	240	389	3171	1056	3338	179214	188113	1.79		
PENAMACOR	9183	758	846	8489	1656	11597	165599	186331	6.22		
PROENCA-A-NOVA	5276	2766	879	2043	1686	9708	164425	177055	5.48		
SERTA	7840	757	1610	8714	3307	11804	228488	250718	4.75		
VILA DE REI	768	83	256	870	446	1297	98910	99333	1.31		
VILA VELHA DO RODOAO	1898	141	500	3369	723	2763	111450	118090	2.34		
CASTELO BRANCO	197189	30488	32264	173542	72922	309190	2695154	3210159	9.63		
ARGANIL	4902	872	1442	6563	4390	10184	100487	208856	4.87		
CANTANHEDE	25170	759	755	15722	10646	43395	310534	377186	11.50		
COIMBRA	259136	64527	43495	194156	85468	409131	814358	1461140	28.00		
CONDEIXA-A-NOVA	6983	915	2014	10776	3110	11008	131988	155788	7.07		
FIGUEIRA DA FOZ	57485	12786	14350	72606	53784	124035	445608	656599	18.89		
GOMIS	2621	1593	405	2135	1773	5987	115560	124087	4.82		
LOUSA	13660	4597	2234	8386	7378	58635	158270	194505	13.18		
MIRA	7015	535	2657	5485	3609	11159	145556	164857	6.77		
MIRANDA DO CORVO	4557	2231	1076	3268	2158	8946	115193	128481	8.98		
MONTEMOR-O-VELHO	9257	2857	3328	9099	4995	16909	217912	247248	8.84		
OLIVEIRA DO HOSPITAL	17540	6720	3493	17718	8817	33083	233925	288219	11.48		
PAMPILHOSA DA SERRA	2166	427	337	1011	1272	3865	147270	152483	2.53		
PENACOVA	2871	1588	1881	2858	3010	7469	173176	185366	4.03		
PENELA	2127	721	540	1753	864	3712	95940	101945	3.84		
SOURE	10135	1204	2681	7259	3747	15088	198016	223052	6.78		
TABUA	5543	917	1439	6789	2885	9445	144526	162199	5.82		
VILA NOVA DE POIARES	4404	1041	796	8071	1380	6805	93819	107291	6.34		
COIMBRA	435558	110910	89683	371635	199365	745833	3731920	4939081	15.10		
ALANDRAL	3432	269	468	11298	2014	5715	134192	151671	3.77		
ARRAIOLOS	3701	233	659	5183	1515	5449	160841	172142	3.17		
BORBA	6737	1350	873	5888	2226	10313	105552	122626	8.41		
ESTREMOZ	12801	1000	2598	18855	6095	19896	224610	265959	7.48		
EVORA	71324	9361	13036	47980	25476	106164	488743	655926	16.19		
MONTEMOR-O-NOVO	15877	7762	2649	50823	5643	29082	288730	371284	7.83		
MORA	3527	509	752	3128	1312	5330	122334	131553	4.06		
MOURAO	1666	43	293	1944	451	2160	87843	92040	2.35		
PORTEL	2720	254	430	4638	973	3947	150982	159988	2.47		
REDONDO	4457	927	755	9887	1568	6952	122011	139405	4.90		
REGUENGOS DE MONSARAZ	6975	915	1125	14278	2414	10304	163176	188881	5.40		
VENDAS NOVAS	9326	2503	1727	6781	5793	17624	152752	180884	9.74		
VIANA DO ALENTEJO	3044	498	489	7242	1713	5253	117218	130202	4.03		
VILA VIÇOSA	15963	1361	1342	10529	4391	21715	116659	150245	14.45		
EVORA	161352	26974	27209	200281	61586	249812	2435443	2912615	8.58		
ALBUFEIRA	92951	32164	7432	274872	32176	157283	462718	902315	17.43		
ALCOUTIM	685	78	215	1446	199	962	161556	164179	0.59		
ALJEZUR	4107	1887	449	37316	976	8950	118253	162908	4.26		
CASTRO MARIM	5152	900	543	12819	1501	7553	169435	190150	3.97		
FARO	114876	25902	20552	148063	45246	168024	378538	731175	25.44		
LAGOA	68530	7586	4258	187460	16712	92838	235210	519766	17.86		
LAGOS	54120	6225	5508	201541	18375	76720	282970	568739	13.54		
LOULÉ	194176	25637	20534	597255	50441	270254	502832	1390875	19.43		
MONCHIQUE	5029	1911	1100	11756	3700	10640	155863	179370	5.93		
OLHÃO	51002	4647	7053	48358	16815	72464	231098	358973	20.19		
PORTIMAO	132217	20881	13105	255447	42970	198086	395432	860502	22.80		
IS.BRAS DE ALPORTEL	7882	644	2087	15785	3389	11895	135846	185595	7.18		
SILVES	42905	4195	6261	87601	15678	62778	314928	471598	13.31		
TAVIRA	24127	1120	3559	87570	7875	32922	429217	398668	8.30		
VILA DO BISPO	10199	6	565	34640	3036	13241	151140	199588	6.63		
V. REAL DE S. ANTONIO	26426	5176	3192	51260	12489	46091	243024	343587	13.42		
FARO	836364	-138949	98422	2032971	269379	1244892	4229480	7603545	16.37		
AGUIAR DA BEIRA	2400	58	640	3362	1142	3600	130111	137713	2.61		
ALMEIDA	7826	283	1745	4061	3552	11661	216524	235691	4.94		
CELORICO DA BEIRA	7048	204	1254	6886	1885	9137	178484	193761	4.72		
FIG. DE CAST. RODRIGO	5350	8	1179	5328	1498	6856	182914	196277	3.49		
FORNOS DE ALGOIDES	3098	236	720	3350	998	4332	129173	137575	3.15		
GOUVEIA	11765	401	3144	5332	7648	19814	232730	261020	7.59		
GUARDA	52512	2057	9172	30470	13427	67986	440815	548253	12.40		
MANTEIGAS	3785	151	503	889	1936	5872	122783	130047	4.52		
MEDEA	4213	378	3079	4205	1077	5686	138073	151023	3.75		
PINHEL	8287	269	1625	9474	2450	11006	211291	233396	4.72		

QUADRO ANEXO

CONCELHO	Contribuição Predial	Imposto Móvel Valores S/ Veículos	Imposto S/ Veículos	SISS	Derramas	Receita da c/Imp. Uni.	Perdi- da c/Imp. Uni.	FEF/86	Rec.Fiscaliz. (6)/(8)	FEF	%
SABUGAL	8363	12	2094	6064	2643	11018	319802	338978	3.25		
SEIA	19509	1501	4893	9344	6450	27460	299797	341494	8.04		
TRANCOSO	9026	152	1636	8404	3371	12549	205330	225919	5.55		
VILA NOVA DE FOZ COA	8314	341	640	8883	1758	10413	171748	191484	5.44		
GUARDA	151498	6049	32324	103852	49838	207381	2979375	3322932	6.24		
ALCORAÇA	41995	13153	11717	50991	32234	87382	398811	546901	15.98		
ALVAIAZERE	3140	219	1172	3500	2846	6205	131119	141986	4.37		
ANSÃO	4902	1841	1757	10171	3144	9887	163637	185452	5.33		
BATALHA	9207	2233	3050	5228	3193	14833	143579	166488	8.79		
BOMBARVAL	12633	2414	2234	11941	3862	18909	147331	180415	10.48		
CALDAS DA RAINHA	63526	4717	9678	49638	32814	101057	364063	524438	19.27		
CASTANHEIRA DE PERA	2795	634	545	1837	1988	5397	98740	104319	5.17		
FIGUEIRO DOS VINHOS	3454	702	979	4132	2637	6793	146824	158728	4.28		
LEIRIA	42337	26439	25474	121331	46325	115101	628356	890264	12.93		
MARINHA GRANDE	36211	7455	9260	40036	17866	61532	272522	383352	16.05		
NAZARE	23872	4108	2258	40708	7210	35190	180588	258742	13.80		
OBIDOS	9235	658	1229	9873	2563	12458	126060	149618	8.33		
PEDROGAO GRANDE	1699	465	527	2361	2023	4187	99998	106973	3.91		
PENICHE	27352	3142	3899	18268	7426	37920	169422	249529	15.20		
POMBAL	33029	8458	8811	46981	21943	83428	425514	544514	11.85		
PORTO DE MOS	13895	7573	4846	12018	9582	31050	218952	266888	11.64		
LEIRIA	329282	84209	87234	428814	197635	811126	3731418	4958592	12.58		
ALENQUER	24360	8137	5463	38882	10833	43330	262280	349735	12.39		
AMADORA	250158	19084	47109	458399	98484	367706	694570	1565784	23.48		
ARRUDA DOS VINHOS	9144	794	1377	6012	3046	12984	114315	134688	9.64		
AZAMBULHA	18195	883	2525	23575	4478	23554	182892	232546	10.13		
CAVAL	9903	1451	1945	9579	2084	13438	147295	172257	7.80		
CASCAIS	401515	32138	85854	484934	98632	530285	711055	1791928	29.59		
LISBOA	1899109	288643	407200	1851871	2464459	4632111	3746551	10637833	43.54		
LOURES	601793	34194	84086	471878	179288	815275	1156139	2527180	32.26		
LOURINHA	15742	325	3939	17927	7609	23678	168163	213705	11.08		
MAFRAL	62579	12354	8913	69715	28087	103000	312031	493659	20.88		
OERAS	326658	27033	88544	376884	113154	468845	865571	1578844	29.68		
SINTRA	409812	35790	63987	493387	139411	584813	988170	2140337	27.32		
SOBRAL DE MONTE AGRAC	7800	1027	1039	8371	2885	11521	91832	110763	10.40		
TORRES VEDRAS	62893	7558	11840	73981	24284	94495	431112	611438	15.45		
VILA FRANCA DE XIRA	151320	10543	22299	125707	130055	291918	482731	922655	31.64		
LISBOA	4252590	459914	793922	4506692	3304546	8017050	10164687	23484351	34.14		
ALTER DO CHAO	2909	365	548	3974	2953	6227	107588	118335	5.26		
ARRONCHES	2550	59	419	4872	779	3388	98308	107987	3.14		
AVIS	4397	593	659	6110	723	5713	154898	187380	3.41		
CAMPO MAIOR	4885	948	1359	4958	3587	9420	136292	151999	6.20		
CASTELO DE Vide	4235	282	463	4290	908	5405	137835	147793	3.86		
CRATO	3541	915	388	1881	1264	5720	115886	128385	4.02		
ELVAS	20546	7045	4543	22047	10660	38251	266789	331630	11.53		
FRONTERA	2387	215	473	9387	723	3325	84737	97922	3.40		
GAVIAO	2038	13	405	4885	687	2738	105198	113022	2.42		
MARVAO		288	635	1819	1432	1720	97849	102023	1.69		
MONFORTE	2697	51	342	4359	690	3438	98394	106533	3.23		
NISA	6819	718	1329	5178	1907	9444	161855	177808	5.31		
PONTE SOR	13167	1035	2313	9638	4800	19002	242885	273918	6.94		
PORTALEGRE	25851	2565	5652	14835	20337	48753	280098	359338	13.57		
SOUSEL	3410	136	685	3975	1394	4940	98821	108421	4.56		
PORTALEGRE	102137	15208	20213	101988	53114	170459	2198259	2490919	6.84		
AMARANTE	26235	7195	-7220	34495	9243	42673	365586	449954	9.48		
BAIAO	6232	612	1292	5108	1750	8594	188976	203970	4.21		
FELgueiras	30323	5059	8770	30079	14816	49998	315330	412177	12.13		
GONDOMAR	170158	61305	20529	129483	57800	289263	642173	1090448	26.53		
LOUSADA	14078	3881	4480	15143	6497	24456	239759	283818	6.62		
MAIA	122463	34759	26497	151350	64807	222029	458984	858870	25.85		
MARCO DE CANAVEZES	14758	7189	5718	26504	11988	33915	299302	365439	9.28		
MATOSINHOS	280098	26054	40300	238030	105382	411534	712943	1402807	29.34		
PAÇOS DE FERREIRA	18298	7113	6868	14245	10597	36006	250873	307792	11.70		
PAREDES	36106	6014	8719	28847	16508	60628	395105	483097	12.30		
PENAFIEL	30542	7847	6352	33767	11582	49951	382265	472395	10.56		
PORTO	837608	97289	151681	768064	458790	1393687	1539229	3850661	36.19		
POVOA DO VARZIM	69609	8826	11858	78052	21082	99517	329455	518882	19.16		

QUADRO ANEXO

CONCELHO	Contribuição	Imposto	Imposto	Síss	Derramas	Recetts	Perdi-	FEF/86	Rec.Fiscal	+ (8)/(9)
	Predial	Mais Valias	S/Veículos	(3)	(4)	(5)	da c/Imp.	Uni.	(7)	(8)
(1)	(2)									
SANTO TIRSO	84508	13058	26533	71540	48752	126318	560793	785193	16.09	
VALONGO	92748	20698	13743	68059	26299	139745	324118	545665	25.61	
VILA DO CONDE	52894	21950	14236	79512	52990	127834	394522	616104	20.75	
VILA NOVA DE GAIA	328878	60386	83145	299018	166734	555988	1135105	2053358	27.08	
PORTO	2187534	389235	426721	2077105	1085375	3672144	8534598	14710586	24.96	
ABRANTES	32725	6204	8600	33986	18944	57873	385506	483945	11.96	
ALCANENA	15100	3298	3216	12893	23147	41543	228479	285931	14.53	
ALMEIRIM	13230	3552	3086	9227	5593	22375	172544	207234	10.80	
ALPIARÇA	5166	103	1036	7474	1761	7030	103136	118678	5.92	
BENAVENTE	18895	3464	3086	8196	6934	20293	234442	275017	10.65	
CARTAXO	21367	2489	3570	16258	7193	31049	196234	247111	12.56	
CHAMUSCA	6513	261	1111	10163	3086	9860	201294	222428	4.43	
CONSTÂNCIA	2220	0	469	908	2058	4288	69260	74925	5.72	
CORDECHE	15490	1087	3711	18580	14247	30824	305336	358451	8.60	
ENTRONCAMENTO	13817	1431	2544	14988	4538	19886	137422	174840	11.37	
FERREIRA DO ZEZERE	3082	416	1004	4390	1984	5482	153115	163971	3.33	
OLEGA	5807	0	820	4343	1324	6931	92284	104356	6.64	
MAÇÃO	3680	138	952	1540	2250	6066	150338	167896	3.61	
RIO MAIOR	17398	2898	3440	22506	7349	27645	196646	280237	11.05	
SALVATERRA DE MAGOS	13350	841	1976	8577	4145	18136	167802	197491	9.16	
SANTAREM	68408	10410	12614	70572	31023	109839	477456	870481	16.38	
SARDOAL	3498	169	280	737	1040	4707	70370	76094	6.19	
TOMAR	38466	2843	8570	40023	18545	57854	372538	476985	12.08	
TORRES NOVAS	21936	6432	8076	26295	13245	41813	293560	367546	11.32	
VILA N. DA BARQUINHA	3462	804	1329	3178	934	5220	83138	92885	5.62	
VILAN. DE OUREM	26209	22713	6314	36646	22624	71546	377285	493793	14.49	
SANTAREM	349637	69349	71810	354262	190052	609038	4477165	5512275	11.05	
ALCACER DO SAL	11309	1785	1827	14664	3122	16216	301036	333765	4.86	
ALCOCHETE	9818	2927	1572	10420	6152	16897	197286	228175	8.28	
ALMADA	189788	3593	22737	231851	44917	218296	684866	1157750	18.86	
BARRILHO	105057	6030	18496	87060	28584	139651	404627	848834	21.53	
GRANDOLA	13030	1113	2371	19064	3814	17857	276670	318082	5.68	
MOITA	53286	861	12451	72716	18815	72962	263475	421604	17.31	
MONTUJO	58472	1105	8011	52542	25086	84643	268399	413595	20.47	
PALMELA	41241	901	7016	75063	53621	95853	325394	503326	19.04	
SANTIAGO DO CACEM	29140	5363	5437	17808	7857	42480	331678	397383	10.66	
SEIXAL	187320	3127	24255	219550	50582	241029	405604	897078	27.06	
SESIMBRA	60625	2212	4886	75234	13458	76295	220247	376462	20.27	
SETUBAL	135493	18356	25296	120510	58088	21917	536273	893996	23.70	
SINES	22654	1864	2805	18929	7185	31483	205943	259160	12.15	
SETUBAL	897231	49127	135230	1018231	321301	1267659	4421500	8840620	18.53	
ARCOS DE VALDEVEZ	13108	745	3112	17869	4008	17059	321053	359893	4.97	
CAMINHA	13322	2084	2960	24224	7195	22801	182328	232113	9.74	
MELGAÇO	4588	1475	1764	5100	1625	7686	164458	179010	4.29	
MONCAO	11828	3190	3108	16951	5077	20095	228437	268591	7.48	
PAREDES DE CÓRUA	3672	39	896	3366	1154	4865	129760	138887	3.50	
PONTE DA BARCA	5820	4158	1539	7860	2407	12385	178872	200456	8.18	
PONTE DE LIMA	13846	3416	4104	19404	14371	31433	355852	410793	7.65	
VALENCA	13482	6482	2832	33855	8578	28542	184482	249711	11.43	
VIANA DO CASTELO	89857	24226	18502	110463	168488	282371	527398	938734	30.08	
V. NOVA DE CERVEIRA	1801	464	1298	4761	1435	3700	128770	138529	2.67	
VIANA DO CASTELO	170922	46279	40115	243653	214336	431537	2401210	3118515	13.85	
ALBUFEIRA	14976	2414	1330	9806	3762	21154	187660	219750	9.63	
BOTICAS	1379	739	869	108119	1501	3819	168626	279033	1.30	
CHAVES	31548	8127	8215	25360	11303	50978	429080	513833	9.92	
MESAO FRIO	1780	1080	357	4827	687	3537	80034	88755	3.89	
MONDIM DE BASTO	2675	127	338	3384	773	3575	122909	130206	2.75	
MONTALEGRE	4575	170	1515	5276	1735	6480	314681	327852	1.98	
MURICA	4637	1500	702	1335	1004	7141	122557	131735	5.42	
PESO DA REGUA	5347	3692	2984	12548	4422	13461	195414	224407	6.00	
RIBEIRA DE PENA	3152	106	431	2445	813	4071	125464	132411	3.07	
SABROSA	2727	174	608	4106	700	3801	118615	128890	2.84	
S. MARTA DE PENAGUIÃO	2510	494	1110	3914	747	3751	115238	124011	3.02	
VALPAÇOS	9521	1768	2098	8612	2877	13988	280053	304747	4.59	
V. POUCA DE AGUIAR	5901	1224	1727	5303	1661	8786	227527	243343	3.61	
VILA REAL	37855	7003	8898	25574	10484	55342	369212	459026	12.06	
VILA REAL	126565	28848	30980	218409	42271	199484	2857068	3305941	6.03	

QUADRO ANEXO

CONCELHO	Contribuições	Imposto Predial	Imposto Mais Valias	S/Istas S/Veículos	Derramas	Recelta da c/Imp. Unl.	Perc. (6)	FEF/85	Rec.Fiscais + (6)/(8)	FEF	%
	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)		
ARMAMAR	2021	52	511	3579	575	2648	109522	116260	2.28		
CARREGAL DO SAL	4146	1583	1505	5307	2087	7818	122764	137394	5.69		
CASTRO DAIRE	3575	75	1483	8222	1738	5388	221810	236703	2.28		
CINFAES	6009	371	1308	8887	1553	7933	208176	224084	3.54		
LAMEGO	18568	3968	4109	15548	6750	29286	235335	264278	10.30		
MANGUALDE	14795	2886	4503	18551	16505	34186	235277	292517	11.89		
MONTEANTA DA BEIRA	6858	2599	1298	4777	1784	11241	163187	180501	6.23		
MORTAGUA	5358	639	1630	4572	2908	8903	162205	177310	5.02		
NELAS	7285	2098	2396	5857	3447	12830	175038	196121	6.54		
OLIVEIRA DE FRADES	3546	1121	1276	4829	1306	5973	121715	133793	4.46		
PENALVA DO CASTELO	2859	1050	948	4384	878	4787	132730	142849	3.35		
PENEDONO	1676	180	390	1751	439	2295	106123	110559	2.08		
RESENDE	4467	550	746	6068	1144	8161	134253	147228	4.18		
S. COMBA DÃO	7128	2415	1832	5873	2647	12190	140941	160636	7.59		
S. JOÃO DA PESQUEIRA	12187	2800	642	7370	1854	16821	134048	158881	10.59		
S. PEDRO DO SUL	8379	808	2320	13322	3982	13147	222065	250854	5.24		
SATÃO	3670	554	1311	8119	1588	5812	152269	165511	3.51		
SEIXAS	4089	101	617	2680	911	5101	125485	133883	3.81		
SEIXAS	5677	1240	555	8428	963	7880	116060	132921	5.93		
TABUAÇO	3060	844	620	2543	863	4587	106468	114198	4.00		
TAROUÇA	14911	2434	4500	14891	6283	23828	310117	353138	6.69		
V. NOVA DE PAIVA	3717	392	566	2992	950	5059	123395	132012	3.83		
VISEU	117125	38294	19525	100828	37087	190486	572724	883584	21.56		
VOUZELA	3937	275	1125	4036	1058	5270	140413	150844	3.49		
VISEU	265025	65127	55714	258993	99250	429411	4271920	5016038	8.56		
CONTINENTE	11785019	1884753	2286002	13550973	6801910	20471682	74566089	110874746	18.46		

Fontes:

- Orçamentos do Estado;
- Indicadores Municipais 7 - DGAA;
- Relatórios do Banco de Portugal;
- Estatísticas das Finanças Públicas - INE;
- Administração Local em Números 1986/1987 - DGAA
- Informação da Direcção Geral das Contribuições e Impostos.

**O Fundo de Equilíbrio Financeiro
A Realidade dos Números**

Luis Braga da Cruz *

* Comissão de Coordenação da Região Norte

1. Introdução

A transferência de recursos financeiros do Estado para as autarquias municipais, estruturada em critérios objectivos, apenas se iniciou em 1979 com a aplicação da Lei 1/79, procurando promover, nos termos dos princípios constitucionais, a correcção de assimetrias socio-económicas entre as diferentes parcelas do território e a justa repartição dos recursos financeiros pelo Estado e pelas Autarquias, de modo a atenuar as distorções financeiras resultantes da diferente capacidade fiscal dos municípios.

O montante global a transferir do Orçamento do Estado para as Autarquias era, então, repartido em duas partes:

- componente de despesas correntes, por participação no produto global de determinados impostos directos arrecadados,
- componente de despesas de capital, por participação noutras receitas do Estado inscritas no orçamento e a que, na altura, se designou por Fundo de Equilíbrio Financeiro.

O valor da percentagem global de participação é, em cada ano, fixado pela Assembleia da República através da Lei do Orçamento do Estado.

A Lei 1/79 vigorou durante o período de 5 anos, entre 1979 e 1983, tendo revelado alguns efeitos positivos. Contribuiu efectivamente para uma melhor efectivação do exercício das atribuições definidas para as autarquias locais, verificando-se que os montantes transferidos sofreram um significativo crescimento, mesmo em termos reais (Quadro I).

Estes objectivos, porém, não terão sido totalmente conseguidos, evidenciando-se aspectos que conduziram à alteração da Lei em 1984 pelo DL 98/84 de 29 de Março.

Entre estes salientar-se-iam:

- a não aplicação integral da Lei, na componente de despesas de capital, por restrição do montante global suscetível de participação,
- reduzido peso do factor população e, em contrapartida, bonificação excessiva do factor área,

- a participação proporcional à captação dos impostos directos não cumpria a sua função equilibradora, devido ao seu peso excessivo e à debilidade fiscal dos municípios mais desfavorecidos,
- distorções resultantes da localização das sedes das unidades produtivas ser distinta dos locais de produção, não premiando os municípios em função do valor que acrescentavam no processo produtivo,
- o esforço na formação em capital fixo, participado pelo próprio município, também não era contemplado nos critérios distributivos,
- indicadores desajustados à realidade, porque fundamentados em dados de base já ultrapassados e que, persistindo, não eram compatíveis com um período de intensa execução por parte da Administração Local.

Sallente-se, a este propósito, a urgente necessidade de se proceder à revisão sistemática dos indicadores, visto que alguns deles ainda hoje são calculados com base em informações reportadas à realidade da década de 70.

Com o Decreto-Lei nº 98/84, os montantes transferidos passam a ser designados globalmente por Fundo de Equilíbrio Financeiro - FEF - e são calculados em função de determinadas despesas do Estado, tanto correntes como de capital, sendo em cada ano fixada a percentagem global das despesas participadas.

1984 - 17,0%

1985 - 13,6%

1986 - 11,8%

Como principais alterações ocorridas nos critérios de repartição do FEF podem referir-se as seguintes:

- aumento do peso relativo de população que passa para 45%,
- introdução de uma percentagem, igual para todos os municípios, de 5%,
- o abandono do indicador relativo à rede viária, por na Lei 1/79 este se exprimir em função da presumida expansão da rede viária e não das necessidades da própria rede existente,
- o aumento do peso do número de freguesias de 10% para 15%,

- a definição de um índice que traduza as carências dos municípios, aferidas em função de parâmetros físicos e sociais (orografia, desenvolvimento sócio-económico, turismo e emigração).

Fazendo uma apreciação global ao tratamento da distribuição do FEF segundo o D.L. 98/84, pode reconhecer-se o efeito favorável de melhor ponderação da população, tanto no seu indicador específico, como noutras indicadores que com ele estão correlacionados.

Com a Lei 1/87 de 6 de Janeiro são introduzidas novas alterações na fixação do montante global do FEF, em função da variação do valor do Imposto Sobre o Valor Acrescentado previsto no Orçamento do Estado do ano, relativamente ao ano anterior.

Igualmente se modificam as condições de repartição do FEF pelos municípios, pelas alterações seguintes:

- uma participação fixa de 10% por todos os municípios,
- novo indicador relativo ao número de alojamentos com participação de 5%,
- redução de 5 pontos percentuais no peso da participação da capitação dos impostos directos,
- recuperação do indicador da rede viária com uma ponderação de 10%,
- redução de 5 pontos percentuais no índice de desenvolvimento sócio-económico e inversão da relação de proporcionalidade,
- Deixam-se cair os indicadores relativos à orografia, turismo e emigração porque, apesar de procurarem traduzir aspectos de muita acuidade, conduzem a resultados concretos que revelam imprecisões inaceitáveis e que aconselham uma melhor diluição.

No entanto, o novo conjunto de critérios de distribuição do FEF não tem uma aplicação integral immediata, mas sim gradativa durante um período de 4 anos, em que subsiste com o critério anterior, embora o peso relativo do novo critério seja crescente de 20 pontos percentuais por ano, até atingir a sua plenitude em 1991.

Por outro lado, ocorreram ainda redistribuições a fim de impedir diminuições efectivas, a preços correntes, de um município relativamente ao ano

anterior. Este preceito obriga a uma estabilização dos municípios perdedores e a uma redistribuição equilibrante por dedução proporcional nas participações dos municípios com taxas de crescimento superiores à média de variação do FEF em cada ano.

Uma primeira objecção que poderia ser feita a esta forma de aplicação transitória diz respeito à falta de clareza na interpretação dos efeitos que se pretendiam conseguir com a nova Lei 1/87, uma vez que os novos resultados são perturbados tanto pela mistura dos dois sistemas, como pela redistribuição referida.

Por outro lado, se algum efeito corrector se procurava inflectir, corrigindo situações caracterizadas por manifesta imperfeição relativa, ele resulta profundamente atenuado, perpetuando afinal uma realidade passada marcada por critérios menos justos. Ou seja, mantendo-se injustiças para não prejudicar alterações que, afinal, se reconhece serem necessárias e justas.

As considerações que seguem procuram esclarecer, de certa forma, os efeitos da aplicação dos critérios da nova Lei 1/87, comparando os seus resultados - tanto na aplicação integral, como pela consideração dos efeitos transitórios - com os da lei anterior.

Procura-se ainda evidenciar o sentido das principais variações entre regiões e dentro da região Norte.

Também se apresentam alguns elementos adicionais que podem ajudar a compreender a relação entre as transferências do FEF, agregadas por regiões, com as contribuições das regiões para o Orçamento do Estado em termos de tributação directa.

Finalmente, procuram tirar-se algumas conclusões para o futuro do FEF, no actual quadro autárquico.

2. Evolução do FEF

Uma análise da evolução do valor global do FEF entre 1979 e 1987 (Quadro I e II e Gráfico 1) mostra que, em termos constantes, após um período de 4 anos com valores superiores à distribuição original, nunca mais o valor da transferência voltou a atingir o valor de referência de 1979.

Verifica-se igualmente que a variação do FEF (a preços constantes) é precisamente de sinal contrário à variação da taxa de inflação, isto é, quanto mais é a inflação, mais reduzido é o valor do FEF - em 1984, por exemplo, o FEF passa pelo seu valor mínimo quando a inflação atinge o seu máximo de 29,3% - muito embora as grandes e progressivas reduções de inflação que se seguiram a 1984, não tenham correspondido ao crescimento inversamente proporcionais que seriam de esperar.

O Quadro I e II apresentam idênticas evoluções para a Região Norte mostrando que nos primeiros 5 anos, precisamente as de aplicação da Lei 1/79 foi claramente mais penalizada que o resto do País, tendo passado de uma participação de 32,6% em 1979 - que aliás não voltou mais a atingir - para 30,9% em 1982. Refira-se, por exemplo, que, ainda a preços constantes de 1979, o País recebeu em 1987 menos 128.276 contos que em 1979, quando em contrapartida a Região Norte viu, para um bolo menor, essa diminuição passar para 202.692 contos, o que a preços correntes corresponderá a menos 813.403 contos!

Estes quadros não traduzem, porém, as implicações das diversas modificações da lei, apenas exprimindo a sua variação global.

Mas passemos à análise das transformações ocorridas com a nova Lei 1/87 e a sua aplicação gradativa.

3. Aplicação Integral da Lei 1/87 sem redistribuições

Procurar-se-á em seguida pôr em evidência os efeitos decorrentes da aplicação da Lei 1/87 comparativamente com a aplicação do D.L. 98/84.

Admitindo como base de análise o montante do FEF transferido em 1988, isto é, 91,2 milhões de contos, o Quadro III e Fig. 1 mostram as variações provocadas pela substituição daqueles critérios, sendo o novo aplicado integralmente e sem qualquer redistribuição, de forma a aferir dos reais efeitos da nova Lei 1/87.

Evidenciam-se as variações absolutas e percentuais desagregadas por regiões e ainda (Quadro IV) por agrupamentos de Concelhos da Região Norte.

Ressaltam as significativas variações em termos absolutos da Região Norte e da Região Centro, da ordem dos 460.000 contos, mas de sentido contrário, embora de muito fraco significado percentual. Em contrapartida, são as regiões autónomas que

acusam as maiores variações percentuais positivas - respectivamente 20,4% para os Açores e 25,2% para a Madeira - acompanhadas da variação negativa mais importante para o Algarve e, que perde 18,7% e cerca de 920.000 contos.

No espaço da Região Norte (Fig. 2) verifica-se que os Concelhos mais penalizados são, em primeiro lugar, os de dimensão multíssimo reduzida e de forte densidade populacional - como S. João da Madeira (menos 37,3%), Espinho (menos 13,9%) e Vale de Cambra (9,7%) - logo seguidas, em antinomia pelos Concelhos de grande dimensão e população escassa - com destaque para Bragança (-8,9%), Terras de Bouro (-9,0%) e Vila Pouca de Aguiar (-5,8%).

Os principais ganhos são nos municípios de dimensão e densidade populacional intermédias e que tipificam a grande generalidade dos Concelhos da Região. Uma vez que os maiores crescimentos relativos ocorreriam nos municípios da zona de transição entre o litoral e o interior - Baixo Tâmega, Vale do Douro Sul - bem como no Alto Minho, é legítimo concluir pela correcta tendência esboçada pela nova lei, se fosse aplicada integralmente, no que respeita à Região Norte.

Por outro lado, a participação da Região Norte no bolo nacional seria de 32,3%, aproximando-se, pela primeira vez, do valor que teve no primeiro ano em que foi aplicado o FEF - 32,6%.

Um dos indicadores que terá influenciado esta alteração é a distribuição fixa de 10% para cada município. Quanto aos outros indicadores, será elucidativo proceder à distribuição do peso relativo de cada um por regiões (Quadro V) ou, em contrapartida, a desagregação regional da percentagem do FEF atribuída por cada indicador (Quadro VI).

Estes Quadros fornecem indicações muito interessantes. A análise dos desvios relativamente aos pesos médios por Região, no Quadro V, faz despertar as especificidades regionais. No Quadro VI as modificações, relativamente aos pesos de cada critério, põem em relevo as principais assimetrias - como a fraca rede viária na Madeira, ou a elevada captação de impostos directos no Algarve - ou, porque não reconhecê-lo, algumas formas de calcular os indicadores que precisam de ser revistas.

4. A aplicação real da Lei 1/87

Vai procurar-se, agora, avaliar o efeito isolado da redistribuição prevista no nº 2 do artº 26º. No Quadro VII compara-se a aplicação integral da Lei 1/87, respectivamente com e sem esta redistribuição, com a distribuição efectiva do FEF em 1987. Isto é, procurar avaliar qual a variação potencial e real que ocorreria na distribuição do FEF, pelas regiões, se estivessemos no termo do período de transição, tomando como referência a transferência de 1987.

Verifica-se que para que o equilíbrio se restabeleça algumas regiões são obrigadas a transferir para outras regiões importâncias avultadas - Região do Norte, Açores e Madeira perdem respectivamente 532, 150 e 126 mil contos em favor do Algarve e da Região Centro que ganham respectivamente 636 e 193 mil contos.

5. O FEF e as contribuições das regiões em termos de tributação directa

Uma outra comparação com interesse resulta do conjunto da distribuição regional do FEF com os montantes dos impostos directos transferidos de cada região para a Administração Central do País (Quadro VIII).

Esta análise foi feita para o ano de 1986. Apesar de existirem algumas distorções que resultam da falta de elementos que permitam desagregar os impostos em função do VAB efectivamente produzido em cada região, é possível ter uma ideia da sua distribuição espacial.

A penúltima coluna mostra quanto recebeu do FEF cada região, relativamente aos impostos directos gerados, mostrando a debilidade fiscal de certas regiões quando comparada com o seu FEF - Alentejo 108,1%, Centro 51,5% e Açores 50,4%.

Ainda no mesmo Quadro VIII é feita uma análise semelhante para as duas sub-regiões da Região Norte, tornando-se bem sensível a disparidade existente entre o Norte Interior, onde este último indicador - 106,2% se aproxima do do Alentejo, e o Norte Litoral onde o valor dos impostos directos arrecadados foi dez vezes superior.

Outro número que interessa referir diz respeito à percentagem global do FEF no total dos impostos directos nacionais, que atingiu em 1986 apenas 29,2%, quando, a relação entre a tributação directa e a tributação indirecta, prevista o

mesmo ano no O.E. foi de 34,1%. Também em 1986 a percentagem global das despesas do Orçamento do Estado com base na qual foi calculado o FEF foi também muito escassa: 11,8%.

6. Conclusões

Um novo relance no Quadro VII mostra que o princípio de redistribuição, consagrado na Lei 1/87, acaba por neutralizar os efeitos positivos que para algumas regiões decorriam da aplicação de um conjunto de critérios mais equitativos.

Isto significa que, se o FEF global no próximo ano não sofrer qualquer aumento, a Região Norte veria a sua participação diminuída. Não parece ser, portanto, no contexto da actual lei que os municípios do Norte poderão encontrar um sólido suporte financeiro para continuarem a promover o desenvolvimento sócio-económico da região.

Esta situação poderá alterar-se no actual quadro, apenas com aumentos reais com algum significado no montante do valor global do FEF.

A procurar extraír-se algumas conclusões seria levado a recomendar um critério em que se estabelecessem dois escalões de perequação. Um que contemplasse a distribuição pelas cinco regiões-planos e as duas regiões autónomas, o qual poderia, com vantagem, ser aliviado de alguns indicadores, em especial aqueles que estão indirectamente correlacionados com a população. Dentro de cada região seria possível a elaboração de critérios regionais que atendessem às especificidades e características locais os quais poderiam ser distintos de região para região, tanto na natureza e tipo de indicador, como no seu peso relativo.

QUADRO I

EVOLUCAO DO F.E.F. A PRECOS CORRENTES

(Uniscontos)

ANOS	F.E.F.		PARTICIPACAO DA R.NORTE NO F.E.F.	Variacao % relativa ao ano anterior		Variacao % relativa a 1979	
	R.NORTE	PAIS		R.NORTE	PAIS	R.NORTE	PAIS
1979	7265712	22300000	32.6	0.0	0.0	0.0	0.0
1980	9455016	30132000	31.4	30.1	35.1	30.1	35.1
1981	10867663	34814000	31.2	14.9	15.5	49.6	56.1
1982	12447346	40300000	30.9	14.5	15.8	71.3	80.7
1983	14700693	46472000	31.6	18.1	15.3	102.3	108.4
1984	16532129	51497000	32.1	12.5	10.8	127.5	130.9
1985	20664909	65000000	31.8	25.0	26.2	184.4	191.5
1986	24900083	78304219	31.8	20.5	20.5	242.7	251.1
1987	28511101	89500000	31.9	14.5	14.3	292.4	301.3
1988	29114813	91200000	31.9	2.1	1.9	300.7	309.0

FONTE: * Orcamento do Estado

QUADRO II

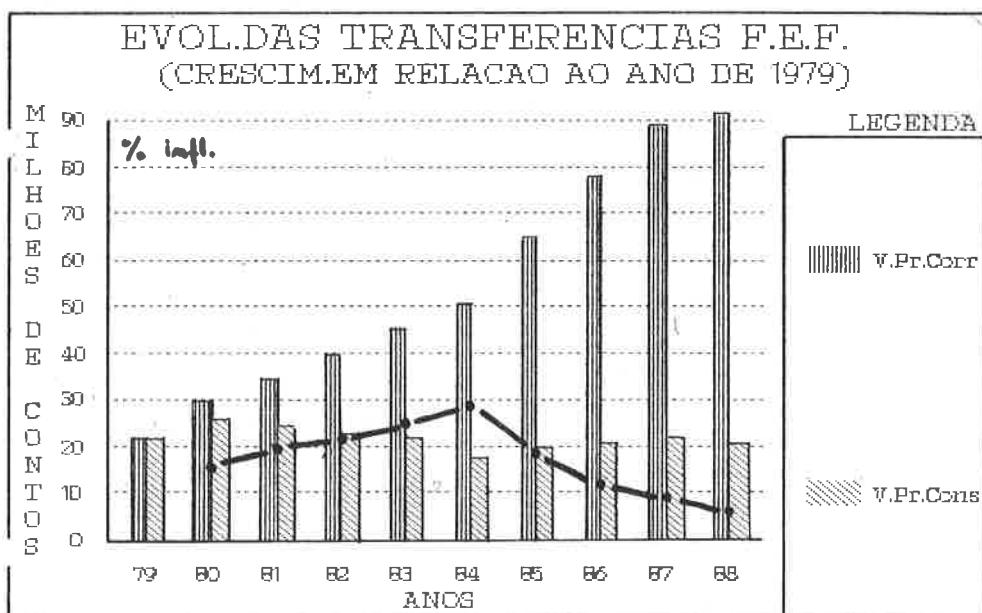
EVOLUCAO DO F.E.F. A PRECOS CONSTANTES
DE 1979

(Uniscontos)

ANOS	F.E.F.		Variacao % relativa ao ano anterior		Variacao % relativa a 1979	
	R.NORTE	PAIS	R.NORTE	PAIS	R.NORTE	PAIS
1979	7265712	22300000	0.0	0.0	0.0	0.0
1980	8108933	25842196	11.6	15.9	11.6	15.9
1981	7767055	24881361	-4.2	-3.7	6.9	11.6
1982	7268011	23531187	-6.4	-5.4	0.0	5.5
1983	6839634	21621530	-5.9	-8.1	-5.9	-3.0
1984	5948745	18530130	-13.0	-14.3	-18.1	-16.9
1985	6232892	19605117	4.8	5.8	-14.2	-12.1
1986	6723629	21144045	7.9	7.8	-7.5	-5.2
1987	7063020	22171724	5.0	4.9	-2.8	-0.6
1988	7212576	21314021	2.1	-3.9	-0.7	-4.4

FONTES: * Orcamento do Estado
** I.N.E.

GRÁFICO 1



QUADRO III

DISTRIBUICAO DO FEF 88 PELOS CRITERIOS DO D.L. 98/84 E DA LEI 1/87

REGIOES	D.L. 98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO ABSOLUTA	%
NORTE	29000821	31.8	29464358	32.3	463537	1.60
CENTRO	20275191	22.2	19813273	21.7	-461918	-2.28
LISBOA E V. TEJO	22944892	25.2	22991866	25.2	46974	0.20
ALENTEJO	9700059	10.6	9599758	10.5	-100301	-1.03
ALGARVE	4926002	5.4	4005112	4.4	-920890	-18.69
ACORES	2611813	2.9	3143235	3.5	513422	20.35
MADEIRA	1741208	1.9	2180507	2.4	439299	25.23
TOTAL	91199988	100	91198112	100		

VARIAÇÃO F.F.-D.L. 98/84 • LEI 1/87

REGIÃO DO NORTE

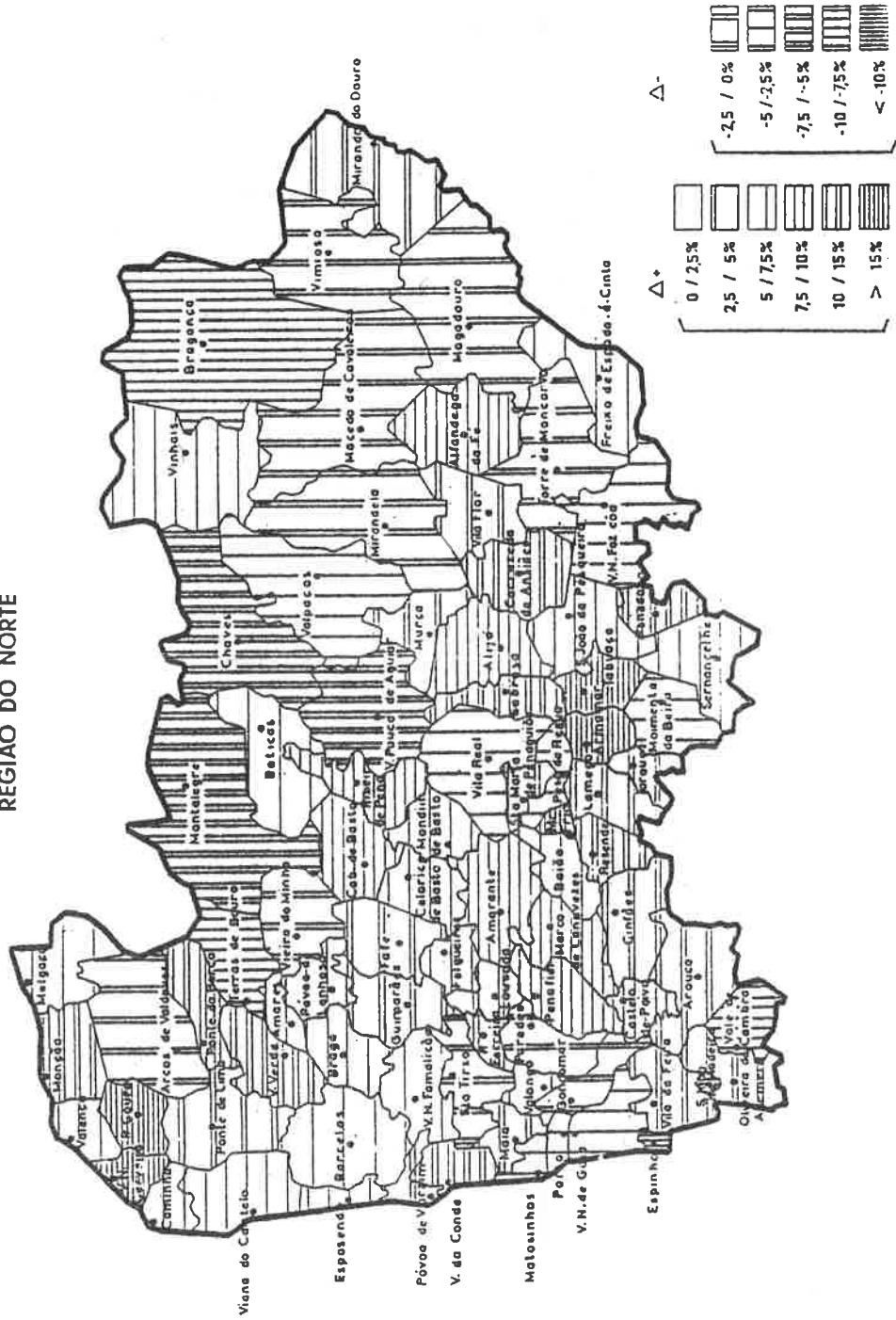


Fig.1

VARIACÕES INTER-REGIONAIS PROVOCADAS
PELA SUBSTITUIÇÃO DO D.L. 98/84 PELA LEI 1/87
(BASE: F.E.F. = 91,2 MC)



QUADRO IV

DISTRIBUICAO DO FEF 88 PELOS CRITERIOS DO D.L. 98/84 E DA LEI 1/87

VALE DO MINHO

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%	Z
					ABSOLUTA		
CAMINHA	212355	17.91	226873	17.40	14518	6.84	
MELGACQ	191542	16.15	194381	14.91	2839	1.48	
MONCAO	266058	22.43	299908	23.00	33850	12.72	
PAREDES DE COURA	151130	12.74	176537	13.54	25407	16.81	
VALENCA	214B64	18.12	228782	17.55	13918	6.48	
V.NOA DE CERVEIRA	149977	12.65	177380	13.60	27403	18.27	
TOTAL	1185926	100.00	1303861	100.00	117935	9.94	

VALE DO LIMA

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%	Z
					ABSOLUTA		
ARCOS DE VALDEVEZ	373927	23.21	373555	22.30	-372	-0.10	
PONTE DA BARCA	208097	12.92	229737	13.72	21640	10.40	
PONTE DE LIMA	414457	25.73	425467	25.40	11010	2.66	
VIANA DO CASTELO	614254	38.14	646284	38.58	32030	5.21	
TOTAL	1610735	100.00	1675043	100.00	64308	3.99	

BAIXO CAVADO

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%	Z
					ABSOLUTA		
BARCELOS	745460	74.74	763170	73.96	17710	2.38	
ESPOSENDE	251985	25.26	268763	26.04	16778	6.66	
TOTAL	997445	100.00	1031933	100.00	34488	3.46	

ALTO CAVADO

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
AMARES	187869	12.34	199047	12.37	11178	5.95
BRAGA	775161	50.91	816594	50.77	41433	5.35
TERRAS DE BOURO	183047	12.02	166552	10.35	-16495	-9.01
VILA VERDE	376639	24.73	426315	26.50	49676	13.19
TOTAL :	1522716	100.00	1608508	100.00	85792	5.63

VALE DO AVE

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
GUIMARAES	919039	39.91	958042	40.85	39003	4.24
SANTO TIRSO	730523	31.72	736378	31.40	5855	0.80
V.NOVA DE FAMALICAO	653149	28.36	650948	27.75	-2201	-0.34
TOTAL :	2302711	100.00	2345368	100.00	42657	1.85

ALTO AVE

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
FAFE	367608	46.19	384900	46.61	17292	4.70
POVOA DO Lanhoso	221920	27.08	237646	28.78	15726	7.09
VIEIRA DO MINHO	206350	25.93	203177	24.61	-3173	-1.54
TOTAL :	795878	100.00	825723	100.00	29845	3.75

VALE DO SOUSA

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
CASTELO DE PAIVA	165343	8.23	180969	8.58	15626	9.45
FELgueiras	367261	18.28	389361	18.47	22100	6.02
LOUSADA	279244	13.90	292856	13.88	13412	4.80
PACOS DE FERREIRA	292189	14.54	306067	14.52	13878	4.75
PAREDES	460174	22.90	459651	21.80	-523	-0.11
PENAFIEL	445220	22.16	479594	22.75	34374	7.72
TOTAL :	2009431	100.00	2108298	100.00	98867	4.92

ENTRÉ DOURO E VOUGA

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
AROUCA	254156	12.20	265403	13.52	11247	4.43
OLIVEIRA DE AZEMEIS	447187	21.46	467890	23.82	20503	4.58
S.MARIA-DA FEIRA	708992	34.02	732776	37.32	23784	3.35
S.JOAO DA MADEIRA	399942	19.19	250590	12.76	-149352	-37.34
VALE DE CAMBRA	273659	13.13	247089	12.58	-26570	-9.71
TOTAL :	2083936	100.00	1963548	100.00	-120388	-5.78

BAIXO TAMEGA

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
AMARANTE	425770	27.29	462149	27.54	36379	8.54
BAIAO	220098	14.11	234919	14.00	14821	6.73
CABECEIRAS DE BASTO	202125	12.95	218901	13.05	16776	8.30
CELORICO DE BASTO	220643	14.14	231917	13.82	11274	5.11
MARCO DE CANAVESES	348594	22.34	378299	22.55	29705	8.52
MONDIM DE BASTO	143151	9.17	151756	9.04	8605	6.01
TOTAL :	1560381	100.00	1677941	100.00	117560	7.53

ALTO TAMEGA

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
BOTICAS	196397	10.91	199912	11.54	3515	1.79
CHAVES	499744	27.76	464713	26.82	-35031	-7.01
MONTALEGRE	366505	20.36	345586	19.95	-20919	-5.71
RIBEIRA DE PENA	146126	8.12	159468	9.20	13342	9.13
VALPACOS	326174	18.12	313273	18.08	-12901	-3.96
V.POUCA DE AGUIAR	264998	14.72	249652	14.41	-15346	-5.79
TOTAL	1799944	100.00	1732604	100.00	-67340	-3.74

VALE DO DOURO NORTE

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
ALIJO	218565	15.79	236826	16.69	18261	8.35
MESAO FRIDO	93215	6.73	106343	7.50	13128	14.08
MURCA	142741	10.31	146928	10.36	4187	2.93
PESO DA REGUA	227596	16.44	220289	15.53	-7307	-3.21
SABROSA	134214	9.69	139383	9.83	5169	3.85
S.MARTA DE PENAGUIAO	138149	9.98	155467	10.96	17318	12.54
VILA REAL	430017	31.06	413411	29.14	-16606	-3.86
TOTAL	1384497	100.00	1418647	100.00	34150	2.47

VALÉ DO DOURO SUL

MUNICÍPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
ARMAMAR	127559	7.61	150410	8.34	22851	17.91
CINFAES	242460	14.46	250095	13.86	7635	3.15
LAMEGO	274092	16.35	281322	15.59	7230	2.64
MOIMENTA DA BEIRA	190796	11.38	186558	10.34	-4238	-2.22
PENEDONO	123600	7.37	141680	7.85	18080	14.63
RESENDE	156363	9.33	176370	9.78	20007	12.80
S.JOAO DA PESQUEIRA	156124	9.31	167398	9.28	11274	7.22
SERNANCELHE	146151	8.72	155316	8.61	9165	6.27
TABUACO	135174	8.06	165776	9.19	30602	22.64
TAROUCA	124002	7.40	129065	7.15	5063	4.08
TOTAL :	1676321	100.00	1803990	100.00	127669	7.62

TERRA QUENTE TRANSMONTANA

MUNICÍPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
ALFANDEGA DA FE	161587	13.33	176590	14.20	15003	9.28
CARRAZEDA DE ANSIAES	184360	15.21	203155	16.34	18795	10.19
MACEDO DE CAVALEIROS	331951	27.39	328029	26.38	-3922	-1.18
MIRANDELA	360711	29.77	355043	28.55	-5668	-1.57
VILA FLOR	173237	14.30	180663	14.53	7426	4.29
TOTAL :	1211846	100.00	1243480	100.00	31634	2.61

VALE DO DOURO SUPERIOR

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
F.DE ESPADA A CINTA	133441	15.22	135920	15.67	2479	1.86
MOSADOURO	299156	34.12	297076	34.26	-2080	-0.70
TORRE DE MONCORVO	244070	27.84	240039	27.68	-4031	-1.65
V.NOVA DE FOZ COA	200033	22.82	194193	22.39	-5840	-2.92
TOTAL :	876700	100.00	867228	100.00	-9472	-1.08

TERRA FRIA TRANSMONTANA

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
BRAGANCA	521738	42.68	475300	39.78	-46438	-8.90
MIRANDA DO DOURO	217127	17.76	223051	18.67	5924	2.73
VIMIOSO	194645	15.92	191399	16.02	-3246	-1.67
VINHAIIS	288988	23.64	304995	25.53	16007	5.54
TOTAL :	1222498	100.00	1194745	100.00	-27753	-2.27

AREA METROPOLITANA DO PORTO

MUNICIPIOS	D.L.98/84	%	LEI 1/87	%	VARIACAO	%
					ABSOLUTA	
ESPINHO	311411	4.61	268002	4.02	-43409	-13.94
GONDOMAR	747931	11.06	746420	11.20	-1511	-0.20
MAIA	534585	7.91	554384	8.32	19799	3.70
MATOSINHOS	830356	12.28	806486	12.10	-23870	-2.87
PORTO	1792722	26.52	1717467	25.77	-75255	-4.20
POVOA DE VARZIM	383712	5.68	398365	5.98	14653	3.82
VALONGO	377496	5.58	399650	6.00	22154	5.87
VILA DO CONDE	459495	6.80	506038	7.59	46543	10.13
VILA NOVA DE GAIA	1322148	19.56	1266632	19.01	-55516	-4.20
TOTAL :	6759856	100.00	6663444	100.00	-96412	-1.43

QUADRO V

PESO RELATIVO DE CADA CRITERIO POR REGIAO

REGIOES	POP.	AREA	FREG.	R.VIARIA	ALOJ.	C.I.D.	I.D.S.E.	PESO MEDIO
NORTE	35.1%	23.1%	48.6%	32.5%	29.9%	25.3%	35.3%	32.8%
CENTRO	17.4%	25.3%	26.1%	28.5%	19.8%	25.8%	22.4%	23.6%
LISBOA E V.TEJO	33.7%	14.3%	12.2%	16.8%	34.8%	20.8%	15.3%	21.1%
ALENTEJO	5.4%	28.4%	6.5%	14.6%	6.9%	11.4%	10.0%	11.8%
ALGARVE	3.3%	5.4%	1.8%	3.7%	4.4%	8.7%	5.6%	4.7%
ACORES	2.5%	2.5%	3.6%	3.3%	2.2%	5.1%	6.6%	3.7%
MADEIRA	2.6%	0.9%	1.3%	0.7%	2.0%	2.8%	4.8%	2.2%
TOTAL	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%

QUADRO VI

DESAGREGACAO REGIONAL DA PERCENTAGEM DO F.E.F. ATRIBUIDA PDR CADA INDICADOR

REGIOES	POP.	AREA	FREG.	R.VIARIA	ALOJ.	C.I.D.	I.D.S.E.	TOTAL
NORTE	48.1%	7.0%	7.4%	9.8%	4.6%	7.7%	5.4%	90%
CENTRO	36.6%	11.9%	6.1%	13.3%	4.7%	12.1%	5.3%	90%
LISBOA E V.TEJO	58.2%	5.5%	2.3%	6.4%	6.7%	8.0%	2.9%	90%
ALENTEJO	24.3%	28.3%	3.2%	14.5%	3.4%	11.3%	5.0%	90%
ALGARVE	34.8%	12.5%	2.1%	8.6%	5.1%	20.3%	6.6%	90%
ACORES	35.6%	8.1%	5.7%	10.4%	3.5%	16.1%	10.6%	90%
MADEIRA	52.5%	3.9%	2.8%	3.2%	4.4%	12.6%	10.6%	90%
PESO DOS CRITERIOS	45%	10%	5%	10%	5%	10%	5%	90%

QUADRO VII

AVALIACAO DO EFEITO DA REDISTRIBUICAO (Art. 26 Lei 1/87)

(BASE : FEF = 91200000 contos)

REGIOES	F.E.F 1987 1	%	APLICACAO INTEGRAL LEI 1/87 S/RED. 2	%	APLICACAO INTEGRAL LEI 1/87 C/RED. 3	%	VARIACAO POTENCIAL 4= 2 - 1	VARIACAO REAL 5= 3 - 1	EFEITO REDISTR. 6= 3 - 2
NORTE	28511101	31.9	29464359	32.3	28931871	31.7	953258	420770	-532488
CENTRO	19799132	22.1	19813274	21.7	20005849	21.9	14142	206717	192575
LISBOA E V. DO TEJO	22568358	25.2	22991867	25.2	22889667	25.1	423509	321309	-102200
ALENTEJO	9526727	10.6	9599758	10.5	9681386	10.6	73031	154659	81628
ALGARVE	4636290	5.2	4005112	4.4	4641706	5.1	-631178	5416	636594
ACORES	2670822	3.0	3143235	3.4	2993414	3.3	472413	322592	-149821
MADEIRA	1787564	2.0	2180508	2.4	2054219	2.3	392944	266655	-126289
TOTAL	89499994	100	91198113	100	91198112	100	1698119	1698118	-1

QUADRO VIII
DADOS REFERENTES AO ANO DE 1986

(UN: CONTOS)

REGIÕES	TOTAL F.E.F. MUNICIPAL (1)	TOTAL F.E.F. NACIONAL (2)	IMP. TRANSF. PARA ADM. CENTRAL (3)	TOTAL IMP. DIR. NACIONAL (4)	(1)		(3)		(1)	
					(2)	(4)	(4)	(3)	(4)	(4)
REG. NORTE	24900083	78304219	72674000	267942086	31.80	27.12	34.26	9.29		
REG. CENTRO	17408257	78304219	33799808	267942086	22.23	12.61	51.50	6.50		
REG. LISBOA E V. TEJO	19700459	78304219	153693361	267942086	25.16	57.36	12.82	7.35		
REG. ALENTEJO	8328460	78304219	7707461	267942086	10.64	2.88	108.06	3.11		
REG. ALGARVE	4229460	78304219	9520333	267942086	5.40	3.55	44.43	1.58		
REG. AUTONOMA ACORES	2242500	78304219	4452162	267942086	2.86	1.66	50.37	0.84		
REG. AUTONOMA MADEIRA	1495000	78304219	6124875	267942086	1.91	2.29	24.41	0.56		

REGIÃO DO NORTE

LITORAL	17883779	78304219	66067742	267942086	22.84	24.66	27.07	6.67
INTERIOR	7016304	78304219	6606258	267942086	8.96	2.47	106.21	2.62
TOTAL REG. NORTE	24900083	78304219	72674000	267942086	31.80	27.12	34.26	9.29

Formas Complementares de Financiamento Local

António Cachulo *
João Casaleiro *

* CCRC

FORMAS COMPLEMENTARES DE FINANCIAMENTO LOCAL

O objectivo da presente comunicação é o de analisar as diversas formas de financiamento da actividade local (da Região Centro nos últimos anos), com vista a perspectivar a sua importância relativa no futuro, independentemente do impacto que sobre algumas delas venha a ter a reforma fiscal, aliás, objecto de uma outra comunicação, já presente neste Seminário por colegas nossos.

As diversas formas de financiamento da actividade local, podem ser agrupadas nas seguintes categorias que procuraremos explicitar: **1.** receitas próprias, **2.** transferências do fundo de equilíbrio financeiro, **3.** recurso ao crédito e **4.** apoios supletivos, ou cooperação financeira. À excepção desta ultima categoria, todas as outras constituem fontes de receita específicas dos municípios.

1. Receitas Próprias

Distinguem-se nesta categoria dois grupos: o das receitas tributárias e o das receitas patrimoniais.

As receitas tributárias são as provenientes da arrecadação dos impostos locais, enquanto as receitas patrimoniais, resultam, fundamentalmente, quer do produto das taxas e das tarifas cobradas pelos municípios, pelos bens e serviços prestados às respectivas populações, quer da gestão do património municipal.

A relação actual que existe entre ambas estas receitas é de cerca de 10 para 1, favorável às receitas tributárias, não obstante a progressiva actualização que se tem verificado nas tarifas de alguns serviços prestados pelos municípios.

As receitas tributárias estavam afectas à Administração Central antes da criação das Leis das Finanças Locais (a primeira, a lei 1/79, revista pelo DL 98/84, e, mais tarde, pela lei 1/87).

Através da evolução registada nas várias Leis das Finanças Locais, verifica-se que o número de impostos locais tem aumentado (confere o Quadro nº1).

QUADRO N°1
Impostos em cada Lei das Finanças Locais

Lei nº 1/79	Dec-Lei nº 98/84	Lei nº 1/87
A) Contribuição predial rústica e urbana B) Impostos s/ veículos C) Impostos s/ serviços de incêndios D) Imposto sobre Turismo E) Derramas	A) Contribuição predial rústica e urbana B) Imposto sobre Veículos C) Impostos sobre serviço de Incêndios D) Imposto sobre Turismo E) Derramas F) Taxa Municipal de Transportes G) Imposto de Mais-Valia	A) Contribuição predial rústica e urbana B) Imposto sobre Veículos C) Imposto sobre serviço de Incêndios D) 37,5% IVA sobre as actividades turísticas E) Derramas F) Taxa Municipal de Transportes G) Imposto de Mais-Valia H) Sisa

Não obstante o aumento progressivo do número de impostos locais ao longo do tempo, nem por isso tem sido sensível o acréscimo de receitas arrecadadas. E talvez que uma primeira razão geral explicativa dessa situação, resida no facto de que a Administração Central, a quem está atribuída, exclusivamente, competência fiscal, não esteja directamente interessada em provocar aumentos no nível das colectas que lhe não estão consignadas. Refira-se, para além disso, conforme é aliás sustentado por alguns autores, que o conjunto de impostos locais não forma um todo coerente, tendo sido seleccionados, fundamentalmente, aqueles que não representavam para a Administração Central "sacrifícios de vulto".

Existem porém outras razões, específicas de alguns daqueles impostos, que poderão justificar o incremento pouco significativo de receita que se tem verificado. Isso é o que veremos de seguida.

a) Contribuição Predial Rústica e Urbana:

Constituindo receita municipal desde 1979, este tributo tem deparado com um congelamento muito prolongado das rendas, facto que impossibilita um crescimento normal da matéria colectável. Por outro lado, a desactualização das matrizes (cuja alteração apenas aparece prevista na recente lei 1/87), e, o amplo regime de isenções (também referido apenas nesta última lei, como devendo ser objecto de compensação aos municípios), asseguram-se-nos factores igualmente importantes que, na prática, têm limitado a arrecadação desta receita.

Muito embora o peso relativo deste imposto, no conjunto dos impostos locais, tenha diminuído nos últimos anos (cfr. o Quadro nº2), parece-nos que através da lei 1/87, estariam criadas as condições para que, no futuro, essa situação se viesse a alterar. Por outro lado, tratando-se da principal fonte de receita no conjunto dos impostos locais (superior a 60%), seria natural que do seu aumento resultasse um impacto muito significativo nas Receitas Próprias. Considerando, porém, que a reforma fiscal prevê o desaparecimento da contribuição predial, será do maior interesse para as autarquias, em nossa opinião, que a sua substituição, ocorra em termos do que se encontra previsto na última Lei das Finanças Locais, e, em caso algum, pelo que foi a realidade que resultou da aplicação dos diplomas que a antecederam.

b) Imposto sobre o Serviço de Incêndios:

O facto de que a generalidade das habitações tende a estar coberta por seguro, constitui uma limitação, a prazo, à arrecadação desta receita. Não obstante o valor arrecadado por este imposto ter aumentado, em termos relativos e absolutos, nos últimos anos, o seu montante global não é significativo (cerca de 34.000 para o conjunto dos municípios da Região).

c) Imposto de Turismo:

Trata-se de um tributo com algum significado em regiões turísticas mas que, a partir de 1984, passou a ser repartido com as Comissões Regionais de Turismo, o que se traduzirá, naturalmente, por uma maior dificuldade, no futuro, no incremento da sua arrecadação pelos municípios. O crescimento negativo do valor arrecadado que se verificou nos últimos anos, traduz já essa situação.

d) Taxa Municipal de Transportes:

Criada pelo DL 439/83, a Taxa Municipal de Transportes passou a constituir receita municipal através da 2ª Lei das Finanças Locais. Esta taxa, deveria gerar uma receita que seria consignada, quer ao pagamento de indemnizações compensatórias, aos transportadores que operem nos sistemas de transportes colectivos urbanos de passageiros, quer ao financiamento de investimentos

relativos a esses sistemas de transportes. As entidades que seriam atingidas com essa taxa, seriam todos os empregadores acima de determinada dimensão. No entanto, não se constituiu até hoje como receita municipal, dado não ter ainda sido publicado o respectivo diploma regulamentar.

e) Imposto de Mais-Valias:

Foi também introduzido pelo DL 98/84. Incide sobre certas valorizações extraordinárias de certos bens de capital efectivamente realizadas pelos respectivos titulares. Este imposto, de maior impacto nos municípios urbanos (onde as valorizações são mais significativas) do que nos rurais, registou um aumento apreciável de 1985 para 1986, muito embora neste último ano represente apenas cerca de 6% do total dos impostos locais.

f) Sisa:

Trata-se de um tributo que apenas foi introduzido pela lei 1/87 e que deverá constituir uma receita municipal bastante significativa, apesar de contemplar um grande número de isenções.

g) Derramas:

Trata-se, ao contrário dos anteriores, de um imposto extraordinário: isto é, um imposto cujo lançamento, liquidação e cobrança, apenas se podem efectuar em certos períodos, necessitando de renovação e devendo ser fundamentado por necessidades financeiras extraordinárias.

De facto, as derramas, que as Assembleias Municipais podem lançar sob proposta dos respectivos Executivos, até ao máximo de 10% da colecta liquidada a cada contribuinte da Contribuição Predial e Industrial, cobrada na área do município, tem algum significado, sobretudo nos municípios urbanos. Todavia, deparam-se algumas dificuldades ao lançamento deste imposto, associadas em larga medida, segundo cremos, a razões de ordem social e política.

A análise do peso de cada um dos impostos que constitui o grupo que se designou como Receitas Tributárias, é evidenciada no Quadro nº2.

QUADRO Nº2

Evolução da importância relativa dos Impostos Locais

IMPOSTOS LOCAIS	1984	%	1985	%	1986	%	un. contos
- Contribuição Predial Rústica e Urbana	993.201	65	1.233.804	62.7	1.469.526	61	
- Impostos s/ veículos	215.249	14.1	229.736	11.8	298.203	12.3	
- Imposto s/ serviço de incêndios	17.314	1.1	21.298	1.1	34.433	1.4	
- Imposto de turismo	81.707	5.4	95.175	4.8	67.741	2.8	
- Imposto de mais-valias	..	0	6.534	0.04	146.495	6.2	
- Derramas	218.63	14.4	380.072	19.56	391.722	16.3	
TOTAL	1.526.101	100	1.966.619	100	2.408.120	100	

Como se pode constatar da análise ao Quadro nº2, os principais impostos locais, por ordem decrescente de prioridade e no conjunto da Região Centro, são a Contribuição Predial Rústica e Urbana, as Derramas e o Imposto sobre Veículos, os quais, são responsáveis por cerca de 90% da receita total daqueles impostos.

Existem ainda outros impostos que não são legalmente reconhecidos como impostos locais, mas, para os quais, concorrem algumas razões, em nossa opinião, para que o fossem. Refertimo-nos, designadamente, ao imposto sobre o jogo.

Sem pretender aprofundar, neste momento, aquelas razões, o que nos afastaria bastante do objectivo que nos propusemos nesta comunicação, não queremos deixar de salientar que, naquele caso, a importância das infraestruturas económicas associadas à exploração das actividades sujeitas aquele tributo, reclama, não raras vezes, intervenções da parte das autoridades locais, sem qualquer contrapartida.

2. Fundo de Equilíbrio Financeiro

Desde sempre, as Leis das Finanças Locais consagraram um sistema de participação nas receitas do Estado, através da transferência obrigatória de recursos financeiros para a Administração Local. O FEF é, pois, o montante a transferir obrigatoriamente aos municípios pelo Orçamento do Estado. O seu regime sempre deu lugar a animada polémica entre os municípios e os Governos, e, daí, que a base de cálculo do FEF tem sido sucessivamente alterada.

No Quadro nº3 apresentamos a base de cálculo do FEF em cada uma das leis das Finanças Locais.

QUADRO Nº 3
Bases de cálculo do FEF nas diversas Leis de Finanças Locais

LEI 1/79	DEC-LEI 98/84	LEI 1/87
<p>A lei do Estado fixava em cada ano a percentagem global das despesas correntes e capital do O.E. que constituem a participação dos municípios nas transferências do Orçamento do Estado.</p> <p>O montante a distribuir não podia ser inferior a 18% das seguintes despesas:</p> <p>Despesas Correntes:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1- Bens e serviços 2- Subsídios 3 - Transf. Correntes 4 - Juros <p>Despesas de Capital:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1- Investimentos 2- Transf. de Capital 	<p>Sem obediência a nenhum limite mínimo, a Lei do Orçamento do Estado fixava em cada ano a percentagem global com base na qual é calculado o FEF sobre as seguintes despesas:</p> <p>a) Despesas Correntes</p> <ul style="list-style-type: none"> 1 - Remunerações certas e permanentes 2 - Bens Duradouros 3 - Bens não Duradouros 4 - Aquisição de Serviços 5 - Transf. p/ sector público exceptuando as transferências para as Autarquias e Regiões Autónomas. <p>b) Despesas de Capital</p> <ul style="list-style-type: none"> 1- Investimentos 2- Transf. Capital exceptuando p/ Autarquias e Reg. Autónomas. 	<p>FEF n = FEF n-1 x IVA n/IVAn-1</p> <p>n- é o ano a que se refere o Orçamento de Estado IVA n - é o valor do imposto sobre o valor acrescentado previsto no O.E. para o ano n IVA n-1 - é o valor do imposto sobre o valor acrescentado previsto no O.E. no ano anterior</p>

Salienta-se a evolução a favor de um processo de cálculo mais fácil e mais transparente, a qual terá sido, sem qualquer dúvida, muito influenciada pelas situações de conflito que têm oposto os interesses das Administrações Central e Local ao longo dos anos.

Como se pode observar da evolução recente dos montantes do FEF (cfr. o Quadro nº4), verifica-se que se está em presença de uma fonte de receita bastante mais significativa do que a anterior. De facto, a proporção FEF : Receitas Próprias, é de cerca de 7 para 1.

QUADRO Nº4
Montante do FEF

un. contos		
1984	1985	1986
11.187.535	13.636.214	17.042.184

3. Recurso ao Crédito

O recurso ao crédito constitui igualmente uma fonte de financiamento dos municípios que as diversas Leis das Finanças Locais têm consagrado. A evolução que se tem registado nesta categoria, traduz-se essencialmente na possibilidade de diversificação do recurso a outras instituições financeiras não públicas, não tendo havido alterações significativas no que respeita aos limites das capacidades de endividamento.

É claro, porém, que um importante elemento dissuasor do recurso ao crédito, tem sido precisamente o das altas taxas de juro, resultantes em larga medida de políticas contracionistas adoptadas no passado. Com efeito, a grande onda de empréstimos ocorreu nos primeiros anos após a publicação da primeira Lei das Finanças Locais, verificando-se que, a partir daí, coincidindo em grande parte com um período de taxas de juro bastante elevadas, o volume de empréstimos tem diminuído. Mesmo a partir de 1984, ano em que as taxas de juro terão atingido o seu ponto mais elevado (ultrapassando os 30%), os volumes de empréstimos contraídos pelos municípios da Região Centro não deixaram de diminuir. Nesse ano de 1984, o valor total de empréstimos rondou os 905.000 contos, situando-se abaixo de 2/3 do montante das Receitas Próprias (cfr. o Quadro nº 5).

QUADRO Nº5
Evolução dos Empréstimos

			un. contos
1984	1985	1986	
905.528	827.588	662.316	

Vimos, até agora, as três grandes categorias de financiamento que constituem receitas específicas das autarquias locais. O valor global dessas receitas em 1986, no caso da Região Centro, foi de cerca de 20 milhões de contos, dos quais 84% couberam ao FEF, 13% a Receitas Próprias e apenas 3% a empréstimos. É natural que nos anos mais próximos o peso relativo destas duas últimas categorias venha a aumentar, apesar de que a situação de grande dependência relativamente ao FEF, não deve ser substancialmente alterada, contra o que seria desejável.

Existem contudo outras modalidades de financiamento da actividade local, do maior relevo, que nalguns casos têm sido postas à disposição dos municípios e que poderemos designar como de cooperação financeira. É o que veremos de seguida.

4. Cooperação Financeira

Uma última forma de financiamento da actividade local, resulta da celebração de acordos de cooperação financeira, envolvendo a Administração Central ou as próprias Comunidades Europeias.

Ao longo dos últimos anos, têm-se verificado várias modalidades daqueles acordos, cuja importância é variável e de que o período após a adesão à CEE, dado o acesso aos fundos estruturais, representa uma nova etapa, da maior importância.

4.1. Uma dessas modalidades, porventura das primeiras a surgir, antes mesmo da lei 1/79, prende-se com a comparticipação da Administração Central no financiamento de equipamentos regionais e urbanos, prestada directamente às entidades ou colectividades locais, mediante processos de candidatura e de selecção, até há bem pouco tempo desencadeados a nível central.

Através da integração da ex-Direcção Geral dos Equipamentos Regionais e Urbanos na Direcção Geral do Ordenamento do Território, e, da criação das Direcções Regionais do Ordenamento do Território (integradas nas Comissões de Coordenação Regional desde 1987), regionalizaram-se os procedimentos de concurso aqueles financiamentos.

Apresentamos no Quadro nº6 o resumo desta modalidade de cooperação tal como se encontra inscrito no PIDDAC de 1988. Aí se pode verificar que o total das comparticipações para a Região Centro é da ordem dos 2 milhões de contos, a preços correntes, e, que as maiores prioridades estão atribuídas, por ordem decrescente de importância, a quartéis de bombeiros, equipamento desportivo e equipamento recreativo (num total que ultrapassa os 80%).

Por outro lado, aquelas comparticipações representam mais de 2/3 do orçamento dos equipamentos abrangidos. Apenas para 1988, no entanto, o valor total das comparticipações elevar-se-á a pouco mais de 700.000 contos.

QUADRO Nº6
Comparticipações do PIDDAC/1988 para equipamentos
na Região Centro

TOTAL	QUARTEL BOMBEIROS	EQUIPAM. CULTURAL	EQUIPAM. DESPORTIVO	EQUIPAM. RECREATIVO	EQUIPAM. RELIGIOSO	REABILITAÇÃO URBANA	OUTROS un. contos
2.092.887	959.086	21.200	573.074	202.903	147.400	54.400	134.824
100%	45.8	1.0	27.4	9.7	7.0	2.6	6.5

-- Inclui equipamento de Segurança e Ordem Pública, Assistência e Educação.

4.2. Os programas de investimento intermunicipais, constituíram uma outra modalidade de cooperação financeira, agora, ao contrário do caso anterior, de apoio directo aos municípios.

Pretendeu-se, com estes programas, contribuir para a satisfação de carências que afectassem conjuntamente duas ou mais autarquias. Assim se procurava reforçar o associativismo municipal, obtendo-se economias de escala na satisfação de necessidades sociais básicas e na criação de melhores condições de progresso económico.

Da análise aos programas de investimento intermunicipais (que ocorreram em 3 fases: 1980, 1982 e 1983), podemos concluir que, para além dos avultados montantes financeiros envolvidos, estes incidiram no âmbito das infraestruturas, tendo sempre existido a preocupação de acolher especialmente aqueles municípios que revelassem maiores dificuldades de desenvolvimento.

No Quadro nº7 apresentam-se os valores globais relativos a cada uma das fases daqueles programas, que correspondem a investimentos já realizados. Verifica-se que, para uma verba global de 6,7 milhões de contos dispendida até final de 1987, a participação da Administração Central se elevou a 4,6 milhões (cerca de 2/3), tendo cabido o restante às autarquias locais.

QUADRO Nº7
Síntese dos Investimentos Intermunicipais

	CUSTO INICIAL PROG	CUSTO TOT REVISTO 31/12/87	VERBA GLOBAL DISPENDIDA 31/12/87	PARTIC ADMIN CENTRAL un. contos
PROGRAMA DE 80/81	2.216.295	3.060.470	3.044.508	1.975.429
PROGRAMA DE 82/83 (1ª FASE)	1.325.644	1.637.014	1.637.014	1.158.402
PROGRAMA DE 82/83 (2ª FASE)	1.906.509	2.260.896	2.032.494	1.457.103
TOTAL GERAL	5.448.448	6.958.380	6.714.016	4.590.934

4.3. Existem outras modalidades de financiamento local, criadas também antes da adesão às Comunidades Europeias, relativamente às quais, nalguns casos, não se dispõe de informações quantificadas para a Região Centro.

Referimo-nos, designadamente, ao estabelecimento de determinadas linhas de crédito bonificado, especialmente importantes nos períodos de altas taxas de juro, sobretudo entre 1980 e 1985, à celebração de contratos de reequilíbrio financeiro (regulamentados através do DL nº255/85), que visam o saneamento de situações de desequilíbrio ou ruptura financeiras (mas de que se não verificaram até à data quaisquer candidaturas na Região Centro), e, por último, à cooperação por via da existência de programas integrados de desenvolvimento regional. Estes programas (PIDR como são também conhecidos), consubstanciam-se na implantação de um conjunto de acções coerentes, plurianuais, com inscrição orçamental no Programa de Investimentos e Despesas de Desenvolvimento da Administração Central (PIDDAC), que procuram ir ao encontro de potencialidades sócio-económicas muito evidentes em determinadas áreas, ou, em quaisquer outros casos, solicitando uma intervenção específica.

Na Região Centro existem dois PIDR que são o do Baixo Mondego e o da Cova da Beira. Em ambos os casos as potencialidades que muito nítidamente se manifestam, situam-se no campo hidro-agrícola.

Existem, por outro lado, diversos programas subregionais (de um total de oito no conjunto da Região), em preparação, cujas acções propostas de investimento deverão ser candidatas a novas formas de financiamento, já de acordo com critérios comunitários:

A este propósito, revestem-se com grandes possibilidades os financiamentos ao abrigo dos fundos estruturais, seja em articulação entre os vários fundos (como é o caso possível com as Operações Integradas de Desenvolvimento), seja por via específica do Fundo Europeu de Desenvolvimento Regional (como é o caso possível com as linhas relativas a programas, designadamente os nacionais de interesse comunitário).

Quer num caso quer outro, as autarquias locais, em conjunto com a Comissão de Coordenação, estudam as possibilidades de se virem a propôr candidaturas a novos financiamentos, as quais deverão, muito provavelmente, assumir valores significativos em relação aos orçamentos autárquicos, considerando a ampla dimensão de alguns dos projectos envolvidos.

4.4. A preparação de projectos de investimentos em infraestruturas que se têm vindo anualmente a submeter ao FEDER, desde 1986, constitui outra importante modalidade de cooperação financeira a que não nos poderíamos, portanto, deixar de referir.

O acesso nacional aos financiamentos do FEDER foi regulado pela Resolução do Conselho de Ministros nº 44/86 de 5 de junho, ao abrigo da qual, tanto a Administração Central, como, as Regiões Autónomas, a Administração Local e as Empresas Públicas se têm candidatado, de acordo com determinados intervalos percentuais do compromisso global.

Os montantes envolvidos no caso das autarquias da Região Centro, para as candidaturas aprovadas até hoje, nos compromissos dos anos de 1986 e 1987, e, também, para as que foram apresentadas ao compromisso de 1988, elevaram-se a cerca de 11,2 milhões de contos, isto é, 3,73 milhões de contos por ano aproximadamente.

Uma vez que a percentagem de comparticipação comunitária estipulada para esses projectos é de 50%, isso significa que, anualmente, desde 1986, o montante de investimento a realizar pelas autarquias sob concurso do FEDER é de 7,5 milhões de contos (cfr. o Quadro nº8).

QUADRO Nº8

Candidaturas ao FEDER pelas autarquias da Região Centro

	Sectores de Infraestrutura				Total un. contos
	Hldr.	Transp.	Prod.	Lazer	
Compromisso 1986 *	2.325.723	1.350.609	430.508	-	4.106.840
Compromisso 1987 **	2.179.468	592.639	287.811	-	3.059.918
Compromisso 1988 **	2.803.745	1.058.898	60.514	98.147	4.021.304

* Candidatura aprovada até Fevereiro de 88.

** Candidatura apresentada.

Se considerarmos, por outro lado, que cerca de metade do valor total dos orçamentos municipais corresponde a despesas de investimento, então, conclui-se que o peso dos projectos autárquicos na Região comparticipados pelo FEDER, se eleva a mais de 60% do total dos investimentos. Essa percentagem, que já é

particularmente elevada, não deverá poder ser substancialmente aumentada, em nossa opinião, por algumas razões que nos parecem importantes.

Desde logo, porque existem determinados sectores de investimento a que os municípios têm de dar resposta e que são dificilmente elegíveis, ou mesmo não elegíveis, pelo Regulamento do FEDER. É designadamente o caso da habitação social, que em algumas autarquias representa valores significativos.

Por outro lado, porque a percentagem das despesas de investimento no total das despesas das autarquias da Região tem diminuído (representava 57% em 1983 e 48% em 1985) e deverá continuar a diminuir, em boa parte em consequência das necessidades acrescidas em assegurar a exploração de investimentos já realizados.

Por tudo isso, entende-se que a possibilidade eventual de as autarquias virem a absorver do FEDER, montantes financeiros muito para além do que os que até hoje têm comprometidos, deverá ser ponderada com a perspectiva de redução da sua contribuição, actualmente em 50%.

4.5. Uma última modalidade de cooperação financeira, que poderá vir a assumir um papel de grande relevo, consiste nos designados Contratos-Programa, publicados no DL nº 384/87 de 24/12.

Este DL veio definir as condições gerais para a participação do Estado no financiamento de projectos de investimento, designadamente os da responsabilidade das autarquias locais.

Trata-se de um diploma que tem suscitado as maiores expectativas, ao definir, por um lado, um leque muito importante de sectores de investimento com possibilidades de serem comparticipados, e, por outro lado, percentagens muito significativas de comparticipação.

São exemplos daqueles sectores o do saneamento básico, o do ambiente e recursos naturais, o dos transportes e comunicações, o da cultura tempos livres e desporto, o da educação e ensino, o da proteção civil, o da habitação social, o da promoção do desenvolvimento económico e, por fim, a beneficiação urgente de sedes de municípios. E em relação às percentagens de comparticipação pelo Estado, estas poderão atingir valores da ordem dos 80 e 90 por cento.

Este diploma não está regulamentado, nem estão ainda conhecidos os critérios e as prioridades que os sectores deverão estabelecer para selecção das propostas.

De qualquer modo, ultrapassados esses aspectos, e, não menos importante, existindo capacidade financeira, comprovada através de inscrição em PIDDAC, admite-se que esta modalidade de cooperação possa ter o maior impacto em termos do desenvolvimento regional e local.

Aliás, justamente por isso, seria porventura de grande interesse que os Contratos-Programa a desenvolver, pudessem vir a ser comparticipados pelo FEDER, dado que à partida, existem bastantes coincidências em termos de sectores que possam ser elegíveis por ambos.

Em conclusão, verifica-se então que, no seu conjunto, a categoria de financiamento da actividade local que designamos como de cooperação financeira representou, em 1986, um valor global que (embora seja difícil de avaliar com rigor), deverá situar-se não muito longe de 1/4 do valor total das receitas específicas dos municípios.

As comparticipações do FEDER, por seu turno, constituíram a modalidade de cooperação de maior significado, e, atendendo, quer ao número reduzido de anos que se leva ainda de experiência, quer à possibilidade, já anunciada, de se vir a registar um acréscimo significativo dos fundos estruturais comunitários para Portugal, é legítimo aguardar que a actividade local venha a ser ainda beneficiada em proporção.

Porém, de acordo com os esforços empreendidos no sentido da elaboração de Programas Subregionais, e, em conformidade com abordagens do mesmo tipo, adoptadas a outros níveis, deverá ser na lógica da programação de acções comuns de desenvolvimento, que, a cooperação financeira à actividade local, se venha a acentuar. Para isso, reconhece-se que o papel das forças locais e o seu grau de animação, deverão ser, na maioria dos casos, factores determinantes de progresso.

De qualquer modo, todas estas modalidades de apoio, a par das receitas específicas dos municípios, constituem formas de financiamento local que, embora sejam diversas na sua natureza, são, sem qualquer dúvida, complementares nos seus objectivos. E por essa razão, nenhuma delas deverá ser esquecida, quando se ensaiam programas de desenvolvimento regional, com características de integração, óbviamente também ao nível dos meios financeiros disponíveis.

**IV PARTE - A ADMINISTRAÇÃO FISCAL E O
RELACIONAMENTO COM OS CONTRIBUINTES**

**THE TAX ADMINISTRATION AND THE
RELATIONSHIP WITH THE TAXPAYERS**

**Mise en Oeuvre de Nouveaux Systèmes d'Imposition Locale et
Relations Administration/Contribuables**

Jean-René Fontaine*

* Direction Générale des Impôts - França

La fiscalité locale est un domaine particulièrement intéressant d'étude de la relation Administration/contribuables dans la mesure où elle concerne des impôts destinés aux collectivités locales mais administrés très souvent par les Administrations d'Etat. Ces impôts sont locaux parce que leurs assiettes sont aisément localisables (foncier, occupations de logements, établissements professionnels...). L'Administration française gère depuis 1917 pour le compte des collectivités locales (communes, départements et récemment régions) les taxes locales (foncier bâti et non-bâti; taxe d'habitation et taxe professionnelle). Elle a eu récemment l'expérience d'un changement d'impôt (en 1975 la transformation de la patente en taxe professionnelle) et de deux révisions des valeurs locatives, assiette des trois premières taxes: en 1961 pour le non bâti et en 1970 pour le bâti.

Il en résulte plusieurs enseignements au regard de la gestion de la relation Administration/contribuables auxquels j'ajouterais les élus locaux. Cette relation doit être examinée à trois niveaux: conception des impôts, mise en oeuvre des opérations d'établissement de l'impôt et enfin dispositif mis en place au moment du recouvrement des impôts locaux.

Ces trois phases seront examinées en prenant comme exemple ainsi que le prévoit le présent séminaire les impôts assis sur les valeurs foncières et plus particulièrement les impôts fonciers sur la propriété bâtie et non bâtie.

I - Conception des Impôts fonciers

Les relations de l'Administration fiscale avec les contribuables dépendent très étroitement des objectifs assignés à l'impôt ainsi que des options prises en matière de technique fiscale. Il convient donc de rappeler quels sont les principaux choix à effectuer pour définir un impôt assis sur les valeurs foncières.

1 - Impôt d'Etat ou impôt local

Le foncier fournit une assiette par nature localisable et donc privilégiée pour un impôt local.

2 - Valeur vénale ou valeur locative

Ce choix est fondamental. Il détermine très largement le dispositif à mettre en place pour établir et défendre l'impôt foncier.

La valeur vénale ou valeur du capital foncier est plus significative que la valeur locative pour le contribuable.

En conséquence il sera plus sensible aux conditions de sa fixation et de son évolution. En tant que propriétaire conscient de la valeur particulière de son bien il sera réticent vis à vis de valeurs plus ou moins forfaitaires ou homogénéisées. Par ailleurs et dans des conditions variables selon les pays l'impôt sur la valeur vénale foncière sera considéré comme un impôt sur le capital. Il faut noter que l'assiette valeur vénale offre des possibilités de rendement élevé dès lors qu'existe la tentation pour les collectivités locales d'augmenter progressivement les taux tout en les gardant à un niveau nominal faible. Le danger existe d'un dérapage de l'impôt foncier qui prélèverait une proportion excessive du loyer réellement perçu par le propriétaire jusqu'à imputer le capital lui-même.

Enfin, compte tenu du nombre assez limité de transactions sur le marché immobilier l'exercice d'extrapolation de ces valeurs de vente à l'ensemble du parc immobilier est une opération complexe qui doit reposer sur des traitements informatiques établis à partir d'une analyse très fine des caractéristiques du marché immobilier local. La mise en oeuvre du dispositif nécessite donc un effort important de relations avec le public.

De leur côté, les systèmes établis à partir des valeurs locatives sont d'apparence plus frustres. La valeur locative est moins significative pour les contribuables qui acceptent assez aisément qu'elle soit assez forfaitaire et différente du loyer réel pour les propriétaires loueurs ou approchée pour les propriétaires occupants qui n'ont pas l'expérience de la location de leurs biens. Le rendement potentiel de l'impôt est limité par le faible niveau de l'assiette et par la difficulté d'envisager des taux nominaux très élevés qui seraient immédiatement mis en relation avec le loyer réel ou le revenu potentiel du bien. L'Administration peut faire reposer son système d'évaluation sur une masse élevée de transactions puisque dans la plupart des pays la location de terres ou d'immeubles est très répandue. Enfin, il est généralement constaté que l'évolution des loyers est plus régulière que celle des valeurs vénales ce qui permet d'assurer une mise à jour des bases et donc une adaptation sans à-coups du prélèvement fiscal aux conditions économiques générales.

En tout état de cause aussi bien la valeur vénale que la valeur locative impliquent un recensement complet de tous les biens fonciers sujets à taxation.

3 - Utilisation de la déclaration ou de l'évaluation administrative

La déclaration par le contribuable des caractéristiques de ses biens fonciers est généralement utilisée. En France par exemple les contribuables ont été appelés à déclarer l'ensemble de leur propriétés bâties en 1970. Pour le non bâti, le cadastre établi sur tout le territoire, a fourni les informations concernant l'identification, la superficie et les natures de cultures de chacune des 97 millions de parcelles. A l'occasion des révisions générales ou des actualisations les propriétaires de locaux loués sont invités à déclarer dans le cadre d'enquêtes le montant des fermages et loyers. Ils ont répondu sans difficultés à ces demandes non assorties de sanctions. D'où l'importance de la qualité de la relation Administration/contribuables.

La question se pose de l'utilisation de la déclaration pour la valeur vénale des biens. Le système offrirait l'avantage d'une collecte immédiate et peu coûteuse des valeurs d'assiette de l'impôt. Mais la tendance à la sous-estimation étant difficilement évitable ce système impliquerait la mise en place d'instruments de contrôle et de garde-fous. Pour préserver un minimum de sincérité il conviendrait tout d'abord de rendre opposables aux contribuables ces valeurs déclarées lors d'opérations d'expropriation et pour le calcul des plus-values imposables. Il faut ensuite, en complément, mettre en place un dispositif de contrôle dont l'importance ne serait pas sans doute très différente d'un système d'évaluation par l'Administration elle-même. Toutefois, la déclaration si elle est effectivement contrôlée a un très grand avantage sur l'évaluation administrative en ce qui concerne la relation Administration/Contribuables.

4 - Degré de finesse de l'évaluation

Quel que soit le dispositif technique adopté la qualité de la relation contribuables/Administration dépendra largement du degré de finesse de l'évaluation qui sera exigé par les contribuables dans un contexte économique, social et politique donné. Il faut noter que l'Administration sera plus à même de répondre aux questions de contribuables exigeants si elle a adopté un système d'évaluation fondé sur un grand nombre de références réelles. D'où l'importance

cruciale du nombre de transactions ou références pouvant être enregistrées au préalable dans chacun des dispositifs techniques.

5 - Mécanismes de transition

L'impôt foncier localisé n'a pas à être mis en place à une même date sur l'ensemble d'un territoire national. Il peut faire l'objet d'une extension région par région sur plusieurs années.

De même s'il se substitue à des impositions locales de même nature ou de nature différente le prélèvement fiscal peut être établi progressivement en plusieurs étapes de taux croissant par exemple.

Il s'agit là de mesures très utiles pour obtenir à la fois une économie de moyens pour l'Administration (extension géographique progressive) et un consensus des contribuables (croissance étalée dans le temps du prélèvement).

6 - Utilisation des bases de l'impôt foncier pour d'autres prélèvements

Les opérations de mise en place d'un impôt foncier se dérouleront dans un climat très différent selon que les bases de cet impôt (valeur locative ou valeur vénale) seront ou pourront être utilisées pour d'autres impôts. En France la sensibilité des contribuables est particulièrement élevée dans ce domaine dès lors que la valeur locative est utilisée non seulement pour l'impôt foncier mais aussi pour la taxe d'habitation (occupation) et les cotisations sociales des agriculteurs. Rappelons que très souvent et très naturellement les contribuables craignent que le système de la valeur vénale soit utilisé pour l'imposition ultérieure du capital. Les relations entre l'Administration et les contribuables dépendent donc étroitement de la perception que ces derniers ont de l'environnement fiscal de cet impôt foncier.

L'ensemble de ces considérations sur les choix à effectuer sur le plan de la technique de l'impôt foncier sont à prendre en compte au moment de prendre les décisions législatives et réglementaires. Elles influent considérablement sur la nature des relations Administration/contribuables et donc sur le dispositif administratif à mettre en oeuvre en aval pour la mise en place et la gestion de

l'impôt. C'est pourquoi les recommandations en ce domaine sont très étroitement liées à la nature et aux caractéristiques de l'impôt envisagé.

II - Mise en oeuvre de l'évaluation et du calcul de l'impôt

Une fois arrêtées les dispositions législatives et réglementaires créant le nouvel impôt local il s'agit de le mettre en oeuvre. Quelle que soit la technique utilisée l'opération d'établissement de l'impôt implique une démarche administrative en étroite concertation avec les représentants des contribuables et les élus locaux.

1 - Au plan administratif

Les opérations à mener se dérouleront de manière différente selon l'organisation administrative de l'Etat concerné. Plusieurs éléments doivent être considérés.

a - Organisation de l'Administration

Dans le cas où il n'y pas d'administration fiscale locale autonome, l'impôt foncier local devra être établi par l'Administration d'Etat pour le compte des collectivités bénéficiaires. Cette situation est celle de l'Administration française qui y consacre plus du tiers de son temps. Cette organisation centralisée permet de garantir une plus grande homogénéité des méthodes d'imposition sur tout le territoire et donc la cohérence notamment en matière d'évaluation.

Cependant il est souhaitable que les représentants locaux de l'Administration d'Etat disposent d'une certaine liberté de décision notamment dans leurs rapports avec les autorités locales. Un équilibre doit donc être recherché entre ces deux préoccupations.

Un autre point délicat concerne l'intégration des tâches assiette et recouvrement. En France par exemple pour des raisons historiques, l'assiette des impôts locaux est effectuée par l'Administration fiscale et leur recouvrement par une autre Administration, la Compatibilité Publique. Ceci est une contrainte importante au regard de la multiplicité des impôts (4) et du nombre de contribuables (près de 60 millions d'avis d'imposition). Des relations très étroites doivent être nouées entre

ces deux administrations sans toutefois pouvoir éliminer totalement les risques de démarches successives et difficiles du contribuable auprès des services locaux. C'est pourquoi il convient, lorsque cela est possible, de réunir, du moins pour les impôts locaux, entre les mains d'une même Administration les compétences en matière d'assiette et de recouvrement..

b - Moyens de l'Administration

La mise en place d'un impôt foncier à rendement satisfaisant et dans une atmosphère d'acceptation par les contribuables nécessite de nombreux moyens.

Le premier est l'existence d'un cadastral des propriétés. Dans de nombreux pays ce document est tenu pour le non bâti parfois pour le bâti. Le cadastre identifie et décrit les propriétés au niveau de la parcelle ou du local. S'il n'existe pas, l'impôt foncier devra être établi sur la base de déclaration des contribuables. Dans ce domaine, et dès lors que l'on ne peut attendre spontanément une sincérité complète des contribuables, il convient de prévoir des moyens de contrôle et des sanctions. Par moyens il faut entendre du personnel qualifié et des possibilités d'investigations (visite des propriétés notamment). Les sanctions sont le plus souvent des pénalités proportionnelles à l'impôt dû. A titre d'exemple, en France, le défaut de déclaration d'une construction nouvelle entraîne la suppression de l'exonération de 2 ans de ces constructions. Cette sanction modérée ne dispense pas d'un contrôle des géomètres de l'Administration (à partir des permis de construire ou lors de visites en commune).

Dans un système de déclaration de la valeur d'assiette les sanctions devront être plus rigoureuses afin de dissuader les sous-estimations et donc de limiter le volume des contrôles nécessaires.

Informatique

Par ailleurs pour gérer efficacement un impôt foncier sur tout le territoire national les procédures manuelles sont inadéquates. L'importance de la documentation à enregistrer, la complexité des traitements à mettre en oeuvre, le volume des avis d'imposition à émettre ainsi que des réclamations à traiter militent pour un équipement informatique complet et si possible décentralisé au sens d'une informatique répartie à la disposition des utilisateurs. L'équipement devra être puissant pour effectuer efficacement les traitements et calculs complexes sur une

grande masse de situations. Ceci est également essentiel pour la qualité et même le maintien des relations avec les contribuables dans ce type d'impôt. En effet au delà des problèmes que peuvent poser les évaluations il faut aussi traiter rapidement et sans erreur les problèmes de changement de propriétaires et de consistance des propriétés. Sans équipements modernes de traitement ces mises à jour indispensables ne peuvent être effectuées en temps utile entraînant un contentieux en chaîne qui détériore le climat fiscal.

Personnel

L'effectif du personnel peut être réduit s'il dispose de moyens informatiques. Mais il doit être convenablement formé non seulement à la technique fiscale mais aussi à l'accueil et à la réception des contribuables qui ne manqueront pas de venir très nombreux pour les explications, réclamations et mises à jour des informations les concernant.

Sur le plan technique le niveau de formation dépendra des caractéristiques de l'impôt. En tout état de cause la formation à l'évaluation est une formation relativement lourde où les connaissances techniques doivent être complétées par une connaissance et une expérience approfondie du terrain. La formation doit être préalable au lancement des travaux de recensement de l'information, de fixation des évaluations et de calcul de l'impôt. Il est souhaitable qu'elle soit menée au plan national afin de préserver la cohérence du système.

L'importance des moyens à mobiliser pour la création et la gestion d'un impôt foncier local implique sa permanence et justifie que l'on s'interroge sur son efficacité si le rendement attendu est faible. L'importance de la documentation issue de ces travaux donne souvent la tentation de l'utiliser pour asseoir ou contrôler d'autres impôts.

2 - Une concertation étroite avec les élus locaux et les représentants des contribuables

Dans la mesure où la propriété est étendue en zone rurale et urbaine, l'instauration d'un impôt foncier touche de très nombreux contribuables qui y sont très sensibles. Cette sensibilité est, comme nous l'avons dit précédemment, encore plus forte si la valeur vénale est choisie.

D'où l'impérieuse nécessité de la concertation tout au long du processus d'établissement de l'impôt avec les élus locaux et les représentants des contribuables.

Pour la mise en application de l'impôt il est souhaitable qu'une commission de haut niveau se réunisse au plan national sous la présidence du Ministre ou du Chef de l'Administration fiscale réunissant élus et représentants des contribuables. Son rôle sera de définir les conditions et méthodes d'établissement des évaluations et d'arbitrer au fur et à mesure les problèmes qui se poseront. Au plan local un dispositif de concertation sera établi avec les mêmes relais. Il sera mis en oeuvre tout d'abord pour les opérations de collecte et de recensement des informations sous forme de déclarations et d'enquêtes. Les collectivités locales peuvent et doivent aider puissamment à ce stade les équipes administratives (mise à disposition de locaux, de personnel, de médias). Ces commissions sont des relais d'explications et d'information; elles doivent jouer aussi un rôle consultatif et être utilisées, selon des formes à déterminer comme un recours contre les applications des méthodes réglementaires.

L'évaluation des biens passera en effet par plusieurs étapes à propos desquelles les élus doivent être informés et consultés. Ils devront aussi pouvoir être entendus s'ils contestent l'application dans une situation particulière de telle ou telle méthode. Tel est le cas en France dans notre projet de révision générale. Une commission départementale est consultée sur les choix de découpage en secteurs locatifs et en groupes de nature de cultures. Une autre commission départementale présidée par un magistrat administratif peut se prononcer sur le recours des maires sur un certain nombre de sujets.

Vote des taux

Enfin cette association des élus est commandée le plus souvent par le rôle des collectivités locales en matière de détermination des taux d'imposition. La liberté des taux est plus ou moins complète. En France elle est encadrée de telle façon que l'équilibre entre les différentes taxes locales ne soit pas menacé. Quel que soit le niveau d'autonomie dans ce domaine, l'Administration doit communiquer à certaines échéances le montant des bases et aider les collectivités à mesurer l'incidence de leurs décisions de taux sur le rendement de l'impôt et les cotisations des contribuables. Il s'agit d'un travail en pleine coopération. L'Administration française offre aux collectivités locales un service informatique de simulation des incidences de leurs décisions en matière de taux qu'elles utilisent fréquemment.

Au cours de toutes ces opérations préparatoires à l'imposition il est souhaitable de disposer de documents d'information sur les supports les plus divers: plaquettes sur l'impôt, guides d'évaluation, cartes géographiques, films et video, pour garantir une circulation homogène et complète de l'information. Un effort tout spécial de communication doit être accompli pour assurer le succès des campagnes déclaratives s'il en existe.

Il est de nouveau souligné que contrairement à d'autres impôts (impôt sur le revenu, T.V.A., etc...) l'impôt foncier nécessite avant sa mise en recouvrement un certain nombre de travaux (recensement, enquêtes sur les valeurs, découpage en zones d'évaluation, classement des biens, évaluations individuelles) qui impliquent une certaine participation des contribuables et des élus. D'où l'importance des mesures à prendre pour créer des structures et des modes de concertation .

III - Au moment du recouvrement de l'impôt

Cette phase finale où l'avis d'imposition est adressé au contribuable peut être largement facilitée si les précautions de concertation ci-dessus décrites ont bien été observées dans la phase d'élaboration de l'impôt lui-même. Il n'en demeure pas moins, surtout si l'impôt rentre en vigueur au même moment sur l'ensemble du territoire national que cette phase est délicate et doit être abordée avec un dispositif élaboré et complet de communication.

Formulaires

L'avis d'imposition tout en comportant toutes indications utiles (identification du propriétaire, et du bien, évaluation, taux, collectivités bénéficiaires) doit rester clair et se référer à des explications qui, en régime de croisière, peuvent être inscrites au dos de l'avis, mais qui au moment du lancement mériteraient d'être développées et incluses dans une notice séparée jointe à l'avis.

Campagne d' explication

Elus et représentants des contribuables bien informés au cours de l'étape précédente doivent être invités à s'associer à la campagne d'explications sur le nouvel impôt. Des réunions les rassembleront au plan local avec les autres

organisations telles que certaines fédérations professionnelles générales (agriculture, commerce, industrie) au cours desquelles l'Administration exposera les objectifs, méthodes et résultats du nouvel impôt en s'appuyant sur une documentation constituée essentiellement d'une brochure complète et claire. Une information grand public sera donnée sur les médias audio-visuels par messages ou interviews répétées.

Dispositif de renseignement et de reclamations

Le personnel des cellules administratives locales a déjà dû être formé à la technique de l'impôt et à l'accueil (Voir II-1 ci-dessus). Il doit être entièrement mobilisé pour faire face aux demandes de renseignements et aux réclamations.

Pour ne pas saturer cette capacité d'accueil toujours limitée il est très souhaitable d'étaler l'envoi des avis d'imposition sur plusieurs semaines voire plusieurs mois et bien entendu de l'expliquer par avance au public.

Pour l'accueil il est jugé souvent efficace de le pratiquer à un double niveau.

Accueil primaire: à l'entrée du service de manière à trier le type de demandes: renseignements, réclamations plus ou moins complexes:

- le renseignement simple peut être donné à ce niveau avec en appui dépliant au texte bref, simple et clair sur les grandes caractéristiques de l'impôt;
- La réclamation simple (changement d'adresse, par exemple) peut aussi être traitée à ce niveau;
- une fiche de visite avec rendez-vous peut être établie pour les réclamations plus complexes. Pour ce type d'accueil le service peut faire appel à un personnel d'appoint, comme des étudiants, aptes après une courte formation à effectuer ce travail.

Accueil secondaire: sur la base de la fiche de visite le contribuable est reçu sur rendez-vous par un technicien de l'impôt. Compte tenu de la nouveauté de l'impôt il peut être utile de créer au niveau central un bureau d'experts de l'Administration aptes à répondre à toutes les questions des services locaux dans les meilleurs délais.

Tout au long de cette période il est souhaitable que l'Administration se prête au dialogue en utilisant les médias. Ne pas négliger aussi le droit de réponse dans la presse afin de rectifier les erreurs ou interprétations fallacieuses qui auraient pu y être développées.

L'acceptation par le public et le rendement de l'impôt foncier dépendent largement de la qualité et de la rapidité de la mise à jour de ses bases (contenance, identification, évaluations). Il faut donc apporter une attention très vigilante aux procédures de mise à jour et de maintenance des évaluations sous peine d'assister très rapidement à la dégradation de l'impôt. La périodicité régulière des actualisations et révisions doit être observée.

En conclusion sous réserve du respect des nombreuses recommandations ainsi décrites et qui varieront selon les caractéristiques de l'impôt et la situation du pays qui le met en oeuvre, l'impôt foncier, impôt réel constitue une ressource stable, de rendement satisfaisant, bien adapté aux besoins des collectivités locales qui est en général bien accepté par les contribuables en période de croisière tant que son taux demeure dans des limites acceptables et en relation avec le revenu réel ou potentiel des propriétés.

**The Delicate Role of the Tax Administrator
(Reflections of a Former Administrator)**

Arlo Woolery *

* Lincoln Institute of Land Policy - Cambridge, Massachusetts

The tax administrator walks a tightrope between the politicians who write and enact state and national tax legislation and the taxpayers who must provide the funds to carry out the functions of government. Thus the administrator will always have two groups of people to deal with and the interest of the two groups will be at odds with each other. The politicians are interested in extracting from the taxpayers all of the revenues needed to carry out all of the spending program authorized in their budgets, while the taxpayers are interested in keeping their payments at an absolute minimum.

These conflicting interests pose a dilemma for the tax administrator who must please both groups if he is to retain his job on a long term basis. He is really a buffer between the politician and the taxpayer. If he doesn't please the political establishment there will be pressure to replace him no matter whether he is appointed or elected. If too many taxpayers lodge complaints against his administration political pressures will build up to a point where he will be replaced by direct dismissal or withdrawal of necessary political support.

Politicians who write and enact tax laws like to think that they are following the four canons of taxation set down by Adam Smith. In public debate they argue that their proposed legislation embodies the requirements of CERTAINTY, EQUITY, EFFICIENCY and NEUTRALITY. Here, we should take a moment and discuss the concept of EQUITY as it concerns the administrator.

Economists seldom make any distinction between EQUITY and FAIRNESS when analyzing tax systems. In analyzing tax systems the economist is likely to make subjective judgements based upon his perception of how the world should work. He embarks upon some kind of cross-sectional analysis which involves consideration of both vertical and horizontal equity. Economists would argue that FAIRNESS demands an equal distribution of tax burdens among taxpayers in a defined group and also a reasonable relationship of the burdens when comparing various groups of taxpayers.

Unfortunately, economic theory and political reality do not mix well in the complex world of taxation. It is the politician who defines FAIRNESS when he casts his vote for a tax measure enacted in his legislative body. In any democratic society the majority vote of a legislative body should reflect the wishes of a majority of the electorate. Even though there may be disadvantages to certain minority groups, whatever is adopted by the majority must be assumed to

meet its required definition of FAIRNESS. After all, no legislator campaigns on the platform of enacting unfair legislation.

How does the tax administrator fit into this part of ongoing conflict between economic theory and political reality? He has the delicate task of translating the legislative definition of FAIRNESS into EQUITY. He is handed a tax program which a majority of the elected officials regard as FAIR if he administers and enforces that tax program in manner that conforms to all of its legal requirements he will achieve EQUITY. It is my opinion that FAIRNESS in taxation is a legislative function and EQUITY in taxation is an administrative function. FAIRNESS is defined and achieved through the legislative process. EQUITY is achieved through the integrity and competence of the tax administrator.

I should caution that little of the above discussion is treated in economic literature. Also, dictionary definition do not make these distinctions either. It is important to understand that words themselves don't have meanings, it is people who have meanings. If you want to know what people really think about something pay attention to what they do, not to what they say. This is only one of many lessons that the tax administrator must learn. Politicians may say they want the tax laws administered just the way they are written, but the administrator must watch what politicians do when taxpayers rebel against what they regard as unjust laws. It is well known that the quickest way to bring about the repeal of unjust laws is to enforce them rigorously. If a tax program is truly unjust the administrator who enforces its provisions with vigor and rigor will soon see it changed through proper legislative process. However, the administrator who is lax in enforcing poorly conceived tax laws may see them endure for long periods of time. Through his laxity, or his personal perception of what is FAIR, he is assuming a legislative function. That can be a dangerous business for the administrator for in so doing, at the very worst, he lays himself open to charges of malfeasance and, at the very best, he may be accused of misfeasance. The safest course for the administrator is to enforce the tax laws in accord with their expressed legal requirements and to let the taxpayers hold the legislators who enacted them politically accountable.

The administrator's relationship with the taxpayer presents a different set of problems and challenges. Ultimately, the administrator is responsible to the taxpayers since they are the electorate which puts his political bosses in office. Also, some countries have a legal system which allows voters to initiate legislation. In the field of property taxation California's famous or infamous (depending upon your viewpoint) Proposition #13 came about in this manner. However, in the case of

Proposition #13 the voter wrath that brought about this action was prompted more by legislative indifference than administrative shortcomings. In fact Proposition #13 came about in part because California's property tax administrators were doing too good a job. They were actually maintaining valuations of taxable property very close to current market values. However, the legislators were using the rapid inflation in real estate prices as an easy way to increase tax revenues without increasing tax rates. Property taxes on homes and businesses rose to levels that were intolerable and more than two-thirds of California voters approved Proposition #13 when it appeared on the ballot 10 years ago. As a result California tax administrators were given a very complex, cumbersome and, by some standards, unjust tax law to oversee.

In the state of Massachusetts there was a property tax change called Proposition #2-1/2 which was similar to California's Proposition #13. However, it was brought about by a referendum in which the legislature in effect passed the responsibility for enacting tax reform legislation to the voters. Again, the voters reacted with overwhelming approval. In the Massachusetts case the action resulted from a long history of administrators not doing a good job of keeping taxable valuations current and also favoring homeowners with low values and consequent lower taxes while placing high values and thereby collecting higher taxes on business and commercial property.

If we were to draw any conclusions from the California and Massachusetts cases it would appear that administrators doing very good work and administrators doing very poor work can expect major tax law changes. However, this does not mean that administrators alone are responsible for the changes. In both California and Massachusetts the administrators were really victims of legislative indifference at best and dereliction of legislative responsibility at worst. Whatever the conclusion, administrators in both states were left with increased workloads without the concomitant resources to meet all the new requirements.

Is there any kind of an ideal path for the tax administrator to follow? Probably not. He will always be squeezed between political pressures from elected officials who define his duties and set his budgets and the normal continuing efforts of taxpayers to keep their payments at a minimum. Thus the tax administrator is constantly faced with serving two sets of masters. Since there is no ideal or universally good response the tax administrator must fall on the lessons of history and learn from what has worked well for others in situations similar to his.

First in his relationship with politicians who are in effect his bosses or supervisors, the tax administrator should not be heavily involved in the policy aspects of tax legislation. Policy matters are best left to the legislators and the executive. The administrator's role in the legislative process is one of advising on administrative feasibility. Frequently, legislators will enact laws that are incapable of being administered as written. These laws then must either be repealed or amended; an often lengthy, confusing and embarrassing process. If the administrator had been consulted in the first place problems of this sort could be avoided. In some countries the laws required that the administrator make suggestions to the legislative bodies on how current or proposed laws might be improved from the standpoint of administrative feasibility. No matter what the legal requirements for his participation in the legislative process are, every good administrator should be thoroughly familiar with all the present laws affecting his responsibilities and he should make it a point to study carefully any proposed legislation that will concern him and his work in the future. If the laws and customs of his country do not prohibit it, he should volunteer to provide suggestions for improvement and should make himself available as a qualified witness in legislative hearings.

The second area of contact between the administrator and the politician is in the budgeting process. Every administrator needs sufficient funds to hire staff, purchase equipment, pay office expenses, provide training, establish taxpayer relations programs and a host of other things. He must be prepared to argue forcefully during budget hearings and be armed with information and documentation that will support and justify his budget request. A certain amount of cost-benefit analysis is useful when arguing for increased funding and a straightforward business like approach without lengthy and overly detailed discussion is appreciated by most legislators.

In his relationship with taxpayers the administrator has many opportunities for making his job easier and his entire tax program more acceptable. The general rules for good public relations apply to all of the tax administrator's contacts with taxpayers. Ultimately, it is the taxpayer who pays the salary of the administrator and his employees so the taxpayer is almost in a client relationship to the administrator. No business or government program can endure for a long time period if too many of its clients are dissatisfied.

All administrators have the responsibility of enforcing the tax laws as they are written. Good administrators discharge their duties in a manner which

generates the most revenue with the least amount of taxpayer protest. To paraphrase de Tocqueville, "administering a tax program is a great deal like plucking a goose; the objective is to get the most amount of feathers with the least amount of squawking."

Information is one of the most important weapons in the tax administrator's public relations arsenal. Taxpayers do not like surprises; they like to know what's going on in their government. They like to know as far in advance as possible what their tax bills are likely to be. They also like to know what their tax money is being spent for. While the administrator is generally not obligated to provide this information, his life will be easier and his work will proceed more smoothly when he does.

Disseminating information to taxpayers requires some ingenuity on the part of the tax administrator. Naturally, he will be using the traditional media such as newspapers, radio and television. However, it has been my experience that the administrator must go beyond just issuing news releases and making public statements. He must actually engage in dialogue with the taxpayers. There must be opportunity for taxpayer feedback. They must have a chance to ask questions and express opinions. Public meetings are an important part of good public relations. The tax administrator should seek opportunities to speak to public service groups such as Lions Clubs, Rotary Clubs and the many other so-called service organizations in his jurisdiction. If organizations of this type are not available the administrator should organize public forums on his own initiative. There is a real multiplier effect from meetings of this type. One taxpayer who attends will discuss the meeting with dozens of his neighbors and associates. His impression of the tax administrator's presentation and the material presented is important since that impression will be passed on to a lot of other people. The administrator must be well prepared for any public appearance. He must know and understand the tax program and how to present that program well. He must understand that his audience will be made up primarily of lay people with little understanding of the technical details of taxation. Therefore, he should follow the principle of "tell them what you are going to tell them - tell them - and then tell them what you have told them."

If there are going to be new tax programs or changes in existing programs it is important for the administrator to give as much advance notice as possible. He should provide the taxpayers, who as we said earlier are really his clients, as much early warning as possible. When people have time to study and discuss the new programs or changes in the old ones they become more comfortable with them and

the longer the period of time between the first announcement of the changes and the actual payment of the taxes the less friction there will be between taxpayer and tax administrator.

Advisory committees of affected taxpayer groups can be useful in making new tax programs or changes in old tax programs more acceptable. When the administrator appoints these advisory committees of influential taxpayers he has made them part of the process and their recommendations can be relayed to legislators by the administrator. He can become an information conduit between the taxpayer and the legislator. In the process he can cement his relationship with both groups and become much more effective in his job.

I have been much impressed by the tax administration in Taiwan, Republic of China. There, the tax administration offices seem to have been organized with the taxpayer in mind. When the taxpayer enters the building, the first office he sees is the taxpayer relations office. It is pleasant and inviting. The people in charge are chosen for their personalities and ability to deal with the public. They have the answers taxpayers need. Reporting forms and information are available in a well organized manner. The taxpayer who arrives full of questions and complaints usually leaves with the feeling that the people he has just talked to were there just to serve him.

These same offices have several taxpayer information phone lines. Any taxpayer in any part of the country can call for information on one of these toll free telephone circuits and find out what he wants to know. The operators who handle these calls are chosen for their pleasant telephone voices and their patience in handling callers with complaints or difficult questions.

Taiwan has relatively high taxes and relatively little tax protest. Also taxpayer compliance is quite high. It is my opinion that the excellent taxpayer relations program at the national, provincial and municipal level is in large measure responsible for this. Land taxes are as much as seven percent of market value and land value increment taxes are as much as 60% of profits. In addition there are substantial taxes on building values. Supplementing this array of property taxes there are the usual graduated income taxes and a modified value added tax system. As I recall, the VAT was made exciting and acceptable for the taxpayers by introducing elements of a national lottery in conjunction with it. With every retail purchase the customer was issued a numbered sales receipt. Periodically, there were drawings of these numbers and large cash prizes were awarded to the lucky purchasers. People looked forward to these periodic drawings with a great deal of

interest and the whole VAT program gained easy acceptance because it contained an element of fun and possible profit for those who paid the new tax.

Very early in my career as a tax administrator I asked a person who had been in charge of a very successful state tax program for nearly 40 years how a tax administrator could tell that he was doing a good job. His reply was, "You know you are doing a good job when everybody is mad at you." What he meant was this. If somebody is very friendly to you as a tax administrator he either wants something he shouldn't have or he is already receiving something he shouldn't be receiving. Even though this may not be the case, the tax administrator must always avoid the appearance of favoritism as much as he avoids favoritism itself. Do not ever expect to earn friends as a good tax administrator. The words of Edmund Burke are as true today as when they were first spoken more than 200 years ago, "To tax and please, no more than to love and be wise, is not given to man".

Administration as Service: The Public as Clients

David Rushford *

* OCDE

Introduction

1. The Technical Cooperation Committee is that body of the OECD concerned with public management. Its programme includes a range of activities dealing with how public policies are formulated and implemented, rather than what those policies should be. One project which has been given a high priority for the last five years is examining how relationships between the public administration and the public can be improved. It asks why the quality of the relationship is important; why it is often an unhappy relationship; and what might be done to improve it.

2. My comments, are therefore, not concerned with the technical issues of developing an appropriate system of local government finance. Nor are they directly concerned with the sensitive political connotations of this subject. Rather, they address what is the equally important, but sometimes under-estimated, need to consider the managerial implications if new legislation is to be implemented in the manner intended. In particular I will stress the importance to the quality of the relationship between the tax administration and taxpayers.

3. The approach taken is presented in the recent OECD publication "Administration as Service: the Public as Client". This looks at the growth in the size and complexity of public administrations over recent decades and explores how the policies, institutions and procedures of bureaucracies might become more responsive to the needs of those whom they serve is the public. Examples of the type and range of initiatives taken by OECD Member countries have been brought together in an accompanying survey (Public Management Studies, N° 1). This demonstrates the richness of recent steps taken but also underlines the multiplicity of efforts necessary if appreciable impact is to be made.

4. The most recent work has been to test the ideas of "responsiveness" in concrete terms by investigating how they are being put into practice in three parts of the administration with rather different functions: taxation, employment services and the promotion of small and medium scale enterprises. The study on taxation was undertaken in 1986 in close collaboration with the Directorate for Financial, Fiscal and Enterprise Affairs of the OCDE. It is on the findings of this study that the following comments are based.

The Tax Study and Responsiveness

5. The OECD study was limited to direct personal income taxes, but much to emerge from the analysis is of more general application. Although company, indirect and local taxes were excluded from the study therefore, it was noted that the nature of the relationship between tax administrations and their clients depends upon several broad criteria concerning the tax system as a whole and which tend to vary between countries. These are:

- The total tax load: if this is perceived to be increasing or excessive taxpayers' attitudes towards their individual contributions and to the tax administration generally are affected;
- how taxes are collected: different systems (e.g. self-assessment, pay-as-you-earn; and the balances between central/local taxes and direct/indirect taxes) place different types of burdens on taxpayers;
- how the tax administration is structured: the quality of service may also be affected by the degree of decentralisation and of functional specialisation within the administration e.g. how the tasks of assessment/collection/control are organized or the extent to which formulation and implementation agencies are separated;
- the degree of complexity of the system: this largely reflects legislative processes and the accumulative nature of tax regulation. It also directly affects the nature and extent to which intermediaries play a role as tax advisors.

6. Such criteria already suggest a number of factors which help to determine the quality of responsiveness demonstrated by an administration. They show that the relationship between citizens and the administration (CITAD) is not something able to treated solely at the point where direct contact is made between the administration and its clients. The quality of the CITAD relationship depends on the qualities of the whole administration: - its internal organisation; its institutional arrangements and its policy-making processes. Responsiveness is a consequence of the way in which the entire administrative system works. In fact, as much as anything it is an attitude of mind - a reflection of administrative culture.

7. The notion of responsiveness is defined to mean the ability of the administration to respond to the public, while not overlooking the need to combine

this sense of service with accountability to political leadership. Tax administrations must, therefore, recognise and reconcile the potential tensions between accountability up through the organisation to politicians and service provision outwards to the public. One way of expressing this challenge is to aim to collect the "correct" amount of tax as equitably and efficiently as possible.

8. Another complicating factor is the heterogeneity of the client group and the resulting diversity of both the needs and abilities of taxpayers to communicate with the administration. For tax administrations, three basic categories of citizens exist i.e. those who:

- are regularly compliant by paying the correct amount punctually;
- seek to comply but are non-compliant through error or misunderstanding, and
- are consciously non-compliant by seeking to avoid or evade payment.

9. The study has shown that most OECD Member countries are seeking to improve their communication with taxpayers in the first two categories by, for example, providing simpler forms and clearer instructions in the belief that this will improve compliance and thus increase tax yield. The risk is acknowledged, however, that by stressing "service", tax evasion and avoidance might increase, higher take-up rates of reliefs might result, and a reduction in total yield might be produced. At the same time, it must be made clear that a sufficiently hard approach is taken towards non-compliers so as to discourage as much as possible evasion and avoidance practices and to assure the great majority of taxpayers who wish to conform that the system is fair in that non-compliers will have action taken against them.

10. Despite this diversity, when the public is asked how it wants the administration to behave, or when customer complaints and attitudes are surveyed, four broad characteristics emerge as being desirable. These are that the administration should:

- Be comprehensive. Clients should know how administration works: what the constraints on administrative action are, how administration is controlled, who is responsible for what, and what forms of redress are available to challenge administrative decisions.

of the administration. They may want to be involved or share responsibility. The administration needs the active involvement of the clients for it to be able to perform many of its tasks.

- Satisfy client needs effectively and fairly within the limits and objectives set by government policy. As far as possible clients should be offered services which correspond to their particular situations.
- Be accessible. Clients should be able to have easy physical access to administration at convenient hours. The administration should also communicate with clients in language which is easy for them to understand.

A checklist for responsive tax administration

11. Bringing together the four basic needs of taxpayers and the nature of the administrative system, a matrix can be constructed into which key elements of responsiveness may be inserted as a form of checklist as follows:

TAXPAYER NEEDS \\ TAX ADMINISTRATION \\	TO UNDERSTAND THEIR RIGHTS AND OBLIGATIONS	TO BE TREATED FAIRLY, EQUITABLY, AND EFFICIENTLY	TO HAVE ACCESS IN PLACE AND TIME	TO PARTICIPATE AND HAVE REDRESS
POLICIES	TRANSPARENCY - charters; + open days	TRAINING - leadership; + contact	COMMUNICATION - internal + external	SIMPLIFICATION - regulatory reform
STRUCTURES	DECENTRALISATION - discretion; + incentives	COORDINATION - control; + consistency	RECEPTION - one stop shops; + "clinics"	OMBUDSMAN
PROCEDURES	FORM REFORM - clearer: instructions, + language, + layout	TECHNOLOGY - role of computers: speed, + accuracy	INTERMEDIARIES - representation + advice	FEEDBACK - evaluation; + surveys

12. While not pretending to cover all aspects which need to be considered in implementing a local tax system in Portugal, the above structure suggests what might be the key elements of a strategic approach for integrating the interests of all those concerned into an efficient and effective service. A selection of concrete examples are given in the paragraphs which follow to illustrate some of these ideas.

13. Policies for better informing taxpayers of their rights and obligations, but also explaining why taxes are collected and how they are spent have been a feature of recent years. These policies have been put into practice in a variety of ways, but are best summed up by the comment that "the barriers are coming down". This comes from the **Netherlands** where the tax administration is very aware of its "house style" in terms of both its internal management and its attitude towards "customers". In **Canada** the recently developed "Declaration of Taxpayers' Rights" also symbolises a new attitude by the tax administration towards promoting public trust in the tax system. A similar approach, in the form of a "Taxpayers' Charter", has recently been introduced in **Belgium, France and the United Kingdom**. The popular "open days" by tax offices (often on Saturdays and always well publicised) are felt to have provided a more positive and friendly image of the administration in **Sweden**.

14. Staff training is also an area where many new initiatives have recently been taken. These usually relate either to explanations of the substance and the implications of the new legislation and procedures; or to ways of improving relations with citizens more directly by enhancing the communication skills of staff in contact with the public. Training is being addressed to staff at all levels however, and efforts are being directed at management and leadership training to a greater degree than was previously the case.

15. In addition to the more traditional methods of disseminating information (printed brochures, displays, etc.), much greater use is now being made of, for example, telephone services. National toll-free services are available in **Canada** (with a special hearing device and number available for the partially deaf; extended switchboard hours in the busy season; and, for internal use, a "tax line" which permits enquiry staff in district offices to seek direct assistance from Head Office on difficult questions); and in **Ireland** free phones have been made available after the announcement of the annual budget to explain its tax implications.

16. Other communication-oriented initiatives include the availability of the tax guide in a video-cassette form free of charge to handicapped persons in **Canada** and a televideo scheme to inform the public of new measures in **Italy**. Numerous

staff newsletters were also reported as a means of keeping staff informed of changes and providing a forum for an exchange of views. **Canada**, **Denmark** and **Sweden** have been particularly innovative in this area.

17. Many steps towards simplification (of procedures, instructions, and tax forms) were also reported. Most of the OECD countries which have undertaken major tax reform have, in fact, included simplification as one of the major goals of such reform. Several countries (such as **Australia** and **Ireland**) associated their simplification exercises with the aim improving the quality of the information exchange between taxpayers and tax administrations. Others (such as **Italy** and **Sweden**) related it more directly to the objective of reducing the time and effort required by taxpayers to make annual declarations. In **Norway** a Royal Commission has put forward proposals which include general simplification, more neutral and less discretionary rules, and easier understanding for taxpayers. Emphasis is also being given to simplifying procedures in **Finland** and the **United Kingdom** as a means of reducing the burden on taxpayers. In **France** one of the three priority objectives of tax policy in recent years has been to simplify procedures and regulations.

18. Tax forms have been the focus of particular attention. In the **Netherlands** new forms introduced in 1984 are being revised radically due to negative user reactions. In **Denmark** a Working Group has reviewed the "readability" of forms; form reforms are under way in **Norway**; and in the **United Kingdom** reviews of all forms are undertaken every three years. These latter aim to both improve comprehension and reduce error in form completion. In **Belgium** recent steps to simplify forms and instructions have been welcomed, and a recently created Royal Commission for Tax Simplification and Harmonisation reached its conclusions in a 1987 report. In **New Zealand** a project to simplify the annual individual tax form used taxpayers' comments on the existing and proposed formats.

19. Tax administrations tend to be rather geographically decentralized, often with three four levels in the hierarchy and considerable differentiation in tasks and responsibilities at each level. Distinct differences in the nature and degree of contact with the public are also evident as a result. Some countries have policies aimed at bringing the administration even closer to the customer by opening temporary reception and information centres during particularly busy times of the year. **Canada** provides a good example of this practice: its programme of seasonal offices, including very short-duration "information clinics", was started three years ago and over 200 were in operation in 1987 for periods varying from one day to ten

weeks immediately prior to the time when declarations must be made. Most are located in heavy pedestrian traffic areas such as shopping centres or libraries; others aim to serve remote areas which do not normally have the opportunity for face-to-face contact with representatives of the tax administration.

20. Similarly, in the **United Kingdom** there are about 660 district tax offices, a further 160 collection offices where payments are made, and an additional network of local Enquiry Offices. These are now being supplemented by a Mobile Advice Centre Programme which provides a well equipped and staffed unit able to locate at a variety of sites through the course of the year. In **Italy**, an existing network of 450 local tax offices is complemented by a series of "Service Centres" of which 14 are planned over the next five years.

21. The introduction of information technology into tax offices has been one of the most significant changes in recent years in terms of procedures, performance and interaction with clients. All countries surveyed report that computerisation has had an important impact on the speed, accuracy and consistency with which information is transmitted. In addition to improving services to clients, this has also helped the functions of control and coordination and to combat tax evasion and avoidance. More recently, the introduction of micro-computers to counter staff and enquiry personnel has facilitated interaction with the public by helping to provide a better service. **Canada**, **Italy**, the **Netherlands** and **Sweden** all reported terminals which could be accessed by counter staff. In **Canada** this direct access is seen primarily as a means of better responding to the six million enquiries handled per year by tax offices. In the other three countries, experiments are being made with terminals which are also accessible to taxpayers. The **Swedish** experience, however, has been that such public terminals are rarely used, except by journalists. In **France** taxpayers with a "minitel" (computer-telephone link-up available free of charge to telephone subscribers) may now access a service which assists them in calculating their taxes.

22. Explicit but broader attempts by the administration to provide better service to the public are notable in number of countries. In **Ireland** it is believed that "quality and speed of service are crucial to the effective operation of a public service". Accordingly, numerous measures have recently been introduced, consistent with a White Paper on the public service entitled "Serving the Country Better". Steps taken include training, staff identification to client, improved queueing arrangements and redesigned forms. In **Finland** and **Sweden** recent general

legislation on administrative procedures has emphasised the obligation of staff to give guidance and advice to the public as efficiently and courteously as possible.

23. The summary of key points which follows was prepared for the benefit of policy-makers who seek a strategy for making their tax administrations more responsive.

ADMINISTRATIVE RESPONSIVENESS AND THE TAXPAYER: A SUMMARY FOR POLICY-MAKERS

The recent study by the OECD's Technical Co-operation Committee, in collaboration with the Committee on Fiscal Affairs, has examined how tax administrations may be made more responsive and what general lessons can be learned for the management of public administrations.

What is administrative responsiveness?

For the purposes of this work:

- "administrative responsiveness" is the capacity of administrations to serve and satisfy the needs of their "clients", the public;
- the term clients stresses the quality of the relationship between the administration and the wide range of individuals and groups (including business and politicians) with which it interacts;
- the needs of those clients are seen to be very diverse; and
- the notion of service reflects the concern with accountability rather than control which should be the basis of the relationship.

What is a responsive tax administration?

First steps towards responsive tax administration involve making services at the point of contact with the public more polite and prompt and improving communication with taxpayers. Taxpayers should understand why they pay taxes

and tax departments must be seen to be ensuring that everybody pays the correct amount of tax.

At a second level, the attitudes and behaviour of counter staff, managers and policymakers in tax administrations must change. A new administrative "culture" needs to be developed. This involves fundamental shifts in values such as those relating to administrative performance standards and control systems. This is a long term process which requires a strategy for change with sustained political support.

How can tax administrations improve their "service"?

For tax administrations the notion of "service" includes:

- making the obligations and rights of taxpayers as clear as possible in terms of the procedures, forms and language used;
- taking full advantage of the latest information technology to introduce faster, simpler, more accurate and more reliable processes (while also respecting the needs for data privacy and security);
- ensuring that the tax system is fair and equitable without being too complex, so that both taxpayers and staff in tax offices can apply the system as it is intended.

How are taxpayer attitudes and behaviour affected by responsiveness?

Taxpayers divide into three groups:

- those who pay the correct amount punctually;
- those who seek to comply but fail due to error or misunderstanding;
- those who consciously seek to evade or avoid payment.

By being more responsive, tax administrations can ensure the continued goodwill of the first group (who represent the large majority) and may significantly reduce the number of cases in the second group. It is equally important that all

taxpayers know that strong and strict measures are being actively implemented against the third group.

Responsiveness aims to produce the targeted revenue with a minimum of ill-feeling. It may also improve compliance rates and thus increase tax yield, although take-up rates of reliefs might also increase.

If tax administrations are not responsive one effect is an increase in numbers of tax intermediaries i.e. professional advisors used by taxpayers to try to ensure that no more tax than necessary is paid. They can reduce the burden on the administration but may also increase compliance costs.

What does responsiveness mean for tax officers?

Tax staff see giving good service as an important element of job satisfaction; and they want to give good service but can be prevent from doing so by poor management. Performance incentives, delegation of responsibility, workload management and training should all be integrated into a broad responsiveness strategy for the tax administration. In addition to improving staff morale and providing better service delivery to clients, such a strategy can also help to prevent staff losses to the private sector.

Traditionally tax administrations have difficulty in presenting a good public image because their task remains unpopular, even when the taxpayer acknowledges it to be necessary. This resentment is usually expressed to the counter staff in tax offices. They should be better equipped to deal with this and encouraged to systematically transmit client feedback to managers.

...And for managers and policy-makers?

Managers must be charged with translating taxpayers' needs into good administrative practice in a strategic way. Good communication and coordination is essential for healthy staff morale. Top level support and encouragement must be clear and continuous if the benefits of responsiveness are to be realised. Policy-makers must, at all times, therefore, be aware of the impacts of their new measures on those responsible for implementing policy and on those at whom the policy is directed, i.e. the taxpayer or client.

It might then be possible to increase the responsiveness of tax administrations without increasing costs. This is a challenge to management and to political commitment. If this is accepted, then the objectives of making services more effective, tax collection more efficient, and the compliance burden on taxpayers less heavy may be achieved.

Modernização Administrativa e Reforma Fiscal

Isabel Corte Real *
Elias Quadros *

* Secretariado para a Modernização Administrativa

I

SENTIDO DA MODERNIZAÇÃO ADMINISTRATIVA

O X Governo Constitucional encetou uma operação de modernização da Administração Pública Portuguesa sustentada em dois vectores:

- Desburocratizar a Administração;
- Melhorar a gestão dos serviços
(em contexto de escassez de recursos);

Tais orientações da modernização administrativa viriam a conhecer um sentido ainda mais positivista, mais pragmático, no Programa do XI Governo. Modernizar a Administração é apostar directamente nos resultados finais da actividade das diferentes organizações públicas. O que está em causa na modernização é o serviço directo aos públicos, aos utentes, aos "clientes" de cada um dos serviços públicos!

Modernizar, no contexto do Programa do XI Governo Constitucional, é - adequar a Administração Pública à evolução da Sociedade, da Economia, da Cultura. A Administração não pode ser empecilho para o cidadão. Deve, antes, assumir-se como motor do desenvolvimento sociocultural, ao serviço do utente, do contribuinte, do agente económico, do cidadão, a quem deve dar resposta, pronta, clara, eficaz e personalizada.

Quatro metas aponta, assim, o Governo na operação da modernização para o período da legislatura:

- Servir melhor os utentes da Administração, cidadãos e agentes económicos;
- Dignificar os funcionários, tornando a Administração Pública atractiva e motivadora para expansão das suas potencialidades e aspirações;
- Gerir melhor, rendibilizando os recursos afectos ao sector, sem acréscimo das despesas públicas;
- Melhorar o papel e actuação do Estado junto do cidadão.

Ao Secretariado para a Modernização Administrativa, na dependência directa do Primeiro-Ministro, foi cometida a missão de promover a inovação, a reforma selectiva no seio da Administração Pública.

II

PROGRAMAS DA MODERNIZAÇÃO

Aproximar a Administração dos seus "clientes" foi o lema do Secretariado para as actividades lançadas em 1987.

Em 1988 propõe-se à reflexão e actuação das repartições públicas o tema: Públicos e Serviços Públicos: uma nova relação para um melhor serviço!

Esta problemática foi objecto de amplo debate em jornadas de altos dirigentes da Administração que tiveram lugar em Lisboa em princípios do mês passado. Lembremos aqui sucintamente as razões do tema - "Públicos - Serviços Públicos..." Porquê esta proposta para 1988?

- Porque nela está explicitada a ideia de melhor serviço;
- Porque o serviço do público é gratificante para os funcionários que nele encontram objectivo claro e de sentido ético para o exercício das suas funções;
- Porque o melhor serviço fomenta a confiança dos públicos nos serviços;
- Porque preocupações políticas e sociais com os gastos públicos têm de ser potenciadas pela melhor qualidade dos serviços prestados.

Não se ignora que a linha de acção preconizada pelo Secretariado para a Modernização Administrativa depara com vasta pluralidade de condicionamentos à sua postura inovadora:

- A melhoria do serviço põe ênfase no resultado, no produto final das organizações públicas: em plano distante ficam os projectos polarizados nos meios e as metodologias de reformas globais da Administração;
- A modernização tem de centrar-se em iniciativas dos serviços mais do que na acção directa e tutelar de órgãos centrais de reforma administrativa;

- O melhor serviço resulta fundamentalmente das actividades substantivas das diferentes repartições públicas e não tanto de ajustamentos das áreas de mera gestão de recursos, tradicionalmente objecto dos programas de reforma administrativa;
- A cultura administrativa, o modo de ser, de estar e operar, a postura tradicional do funcionário e dos serviços públicos, é teia de constrangimentos à mudança: a mudança cultural é processo lento e moroso;
- Só um razoável grau de satisfação dos diferentes públicos no relacionamento com as várias repartições do Estado poderá ser indicador de sucesso das iniciativas lançadas.

No quadro das orientações políticas traçadas e dos condicionamentos aflorados, quatro programas estão a ser desenvolvidos no ano em curso.

- Servir os públicos
- Qualificar os funcionários
- Desburocratizar e desconcentrar
- Gerir os recursos públicos.

Uma palavra sobre cada um.

- * O programa Servir os públicos visa fundamentalmente a organização e difusão de informação pelos utentes dos serviços.
- A simplificação de procedimentos;
- A sensibilização da Comunicação Social e da opinião pública para a virtualidade económico-social das tarefas da modernização administrativa.
- * "Qualificar os funcionários" tem como principais preocupações: a formação e o desenvolvimento dos recursos humanos, sobretudo dos quadros dirigentes e técnicos da Administração Pública.
- * No âmbito do programa "Desburocratizar e desconcentrar" procura-se essencialmente promover medidas de simplificação e descodificação da lei e a melhoria do acesso à mesma.

Aspecto importante a fomentar será o mecanismo da delegação a diferentes níveis, a descentralização de decisões, sem a qual a desburocratização dificilmente poderá ser uma realidade.

Implementar-se-á ainda o Programa Interministerial de Desburocratização, já aprovado pelo Governo, o qual inventaria medidas de simplificação de procedimentos que viabilizem e não travem a actividade dos agentes económicos. (Este Programa, como já é do conhecimento público, foi apresentado ao Governo por iniciativa da Comissão de Empresas-Administracão, que funciona junto do Secretariado para a Modernização Administrativa e integra elementos indigitados pelas principais Associações Empresariais).

- * O quarto e último programa "gerir os recursos públicos" pretende sobretudo ensaiar experiências no domínio da qualidade em serviços públicos através de soluções gestionárias flexíveis e da participação dos funcionários mediante o lançamento de "grupos de inovação e progresso".

Em síntese, a proposta da nova Administração a construir baseia-se em estratégia que poderá resumir-se em cinco palavras-chave:

- Sensibilizar
- Formar
- Informar
- Acolher
- Dar resposta

Voltaremos a estes infinitivos. Detenhamo-nos, entretanto, na perspectivação da Reforma Fiscal face às linhas enunciadas da Modernização Administrativa.

III

REFORMA FISCAL E MODERNIZAÇÃO ADMINISTRATIVA

Boa parte das relações quotidianas da Administração com os seus "clientes", quer se trate de cidadãos ou de empresas, desenvolve-se no âmbito da relacão

tributária. A Administração Fiscal Portuguesa compreende mais de quatro centenas de serviços, quase todos em contacto directo com o público, e as obrigações relativas aos impostos são em grande parte materializadas aos balcões destas reparticipações. Os serviços da Administração Fiscal constituem, assim, um enorme e permanente local de encontro da Administração com os seus públicos.

Dai, a necessidade de entrosar a ideia e acção da modernização administrativa com a Reforma Fiscal encetada em Portugal.

Dos objectivos da proposta de lei de reforma fiscal presente à Assembleia da República, relevemos:

- Promover o desenvolvimento, pela criação de melhores condições de eficiência da economia e de realização da justiça social;
- Fomentar a facilidade, simplicidade e comodidade do contribuinte no cumprimento do dever cívico - diríamos também moral - relativo ao fisco, ou seja ao Estado construtor de uma comunidade solidária.

Ora, se as condições de eficiência da economia relevam muito da esfera política, tal objectivo não é estranho à Administração. Esta, na sua tríplice missão de

- contribuir para a formulação das políticas públicas;
- regular e compatibilizar interesses;
- prestar serviços aos cidadãos e agentes económicos,

não pode, como aforámos, ter papel neutro na questão do desenvolvimento. A neutralidade nesta matéria significará travão, empecilho que não motor da Sociedade, para utilizar expressões do Programa do Governo.

Mas será particularmente a segunda ordem de objectivos da reforma fiscal, - o serviço ao contribuinte - aliás e a nosso ver em função da primeira, a área que mais implicará a Administração Pública. É um desafio que se coloca à Administração Fiscal, no sentido mais amplo do termo, em iniciativas de modernização administrativa na senda do que já vem promovendo com êxitos.

O empenho na Reforma Fiscal partilhará, pois, ampla vertente de preocupações comuns à reforma das diferentes administrações, como a

Administração da Saúde, a Administração do Ensino, a Administração da Justiça, para falarmos apenas de alguns sectores hoje em foco.

Em causa a relação com os "clientes"; em causa a gestão dos recursos públicos. Comunidade de preocupações; comunidade de objectivos.

Mas especificidade da relação; especificidade de públicos!

Quedemo-nos, assim, um instante na especificidade da Reforma Fiscal face à modernização dos demais sectores da máquina do Estado.

IV

ESPECIFICIDADES DA MODERNIZAÇÃO FISCAL

A similitude de preocupações e objectivos de modernização da Administração Fiscal, com efeito, não podem obnubilar o quadro de referência próprio, de que emergem particulares dificuldades e constrangimentos à actuação. Salientemos apenas dois que se nos afiguram de especial relevância:

- a relação administração - contribuinte
- a complexidade de regras dessa mesma relação.

De facto, ainda que a actividade tributária constitua exercício de regulação social efectivado em nome do interesse geral, é impossível ela ser apercebida de modo atractivo por parte do destinatário. A ideia de "tributo" distancia-se o máximo da de "prestaçāo", de "dádiva", de "serviço". Contribuinte está mais próximo de "súbdito", de "sujeito" de "administrado", distante, pois, de "beneficiário", de "utente", de "cliente" e até de "cidadāo" em longa tradição cultural.

É na relação tributária que, para a generalidade dos cidadãos e agentes económicos, nos contactos diários com a Administração Pública, que esta emerge mais como manifestação de "poder público" do que como "serviço público". Este é um dado inelutável, que não pode ser escamoteado, que terá de ser assumido inteiramente pelos serviços e agentes do Fisco no delineamento da estratégia de modernização da Administração Fiscal.

A outra condicionante, a legislação fiscal. A legislação tributária é sempre, ou quase sempre, de enorme complexidade para os destinatários finais.

Preocupações de justiça e de equidade tornam os sistemas fiscais de si complicados mormente para o cidadão comum e para o pequeno e o médio empresário:

- É a vastidão e dispersão das normas jurídicas;
- É o hermetismo da linguagem muitas vezes difícil de descodificar em terminologia corrente;
- É a consequente pluralidade, extensão e dificuldade de formulários e impressos inerentes às operações fiscais;
- É o tempo, o prazo, das diferentes operações, naturalmente injuntivos, que, de modo geral, pouca margem de negociação e adequação poderão conceder a cada contribuinte concreto.

Naturalmente que, também neste domínio, são possíveis inovações positivas. E, ao lado de experiências estrangeiras que aqui tivemos oportunidade de conhecer, passos já ensaiados pela Administração Fiscal são vaticínio seguro de substanciais e efectivas simplificações que a implementação da nova legislação fiscal certamente irá proporcionar.

É na perspectiva de ultimação e implementação da legislação da Reforma Fiscal que nos atreveríamos a aventar algumas considerações figuradas no contexto próprio deste importante sector da Administração Pública.

V

CAMINHAR NA REFORMA FISCAL

Reagindo diferentemente ao dever cívico e moral do imposto, poderemos aperceber três categorias sociais de contribuintes face ao fisco:

- os que assumem a tributação de forma cívica e moral e conseguem cumprir pontual e eficazmente as suas obrigações;
- os contribuintes que, imbuídos embora do mesmo espírito, por falta de completo esclarecimento não atingem cumprimento eficaz;
- aqueles que deliberada e conscientemente cultivam atitude de fraude e evasão fiscal.

Ora papel de todo o serviço e agente do Fisco - papel aliás consagrado na proposta de Lei de Reforma Fiscal - será actuação adequada a:

- manter a atitude do contribuinte cumpridor;
- minorar as dificuldades de cumprimento do contribuinte menos instruído ou esclarecido;
- reduzir o efectivo dos "evasores", mediante acções ajustadas e oportunas que potenciem a disposição dos grupos já cumpridores.

A capacidade de resposta da Administração Fiscal às expectativas positivas dos seus públicos é área capital da modernização do Fisco no âmbito mais lato da Reforma Fiscal. Mas a vertente política, "substantiva" da reforma, a que tange precipuamente o funcionamento da Economia e da Sociedade é questão postada a montante e comum a toda a modernização da Administração Pública.

De facto é basilar que toda a gente - e muito particularmente o contribuinte - saiba e sinta para onde e como vão os dinheiros públicos arrecadados pela Administração Fiscal. Esta é questão política, é questão de informação, mas é também muito problema de qualidade da Administração Pública. A melhoria dos serviços prestados pelos diferentes sectores da Administração Pública induzirá por certo o contribuinte a cumprimento mais voluntário e pontual das suas obrigações.

É a eficiência na resposta do Estado que constituirá teste e incentivo ao esforço, à renúncia, à solidariedade do contribuinte. É a modernização da Administração em geral, - a eficácia e eficiência da Segurança Social, da Saúde, do Ensino, da Justiça, do Ambiente, da Indústria, das Autarquias ... a prestação de melhores serviços que conferirá sentido ético, solidário e democrático aos esforços da reforma fiscal e à actividade tributária.

É neste cenário de condicionantes da Reforma Fiscal que retomariam os infinítivos estratégicos da modernização administrativa:

- Sensibilizar
- Informar
- Formar
- Acolher

- Responder

- Sensibilizar todos os actores do processo da mudança para os valores do melhor serviço. Mesmo nas relações fiscais, mesmo nas repartições. Mudar a cultura administrativa subjacente à organização: melhorar a qualidade do serviço prestado, evitar delongas, minorar formalidades, diminuir esperas;
- Informar os utentes: dar-lhes a conhecer os seus direitos, os procedimentos, clarificar a linguagem administrativa, utilizar formulários e impressos ajustados ao seu nível de instrução;
- Formar os funcionários, de modo a reforçar a preparação técnica e atitudinal para as suas importantes tarefas;
- Acolher os diferentes públicos: conceder-lhes tratamento personalizado, correcto, cortês - como pessoas e como "clientes", - facilitando-lhes o acesso aos serviços, no sentido físico e moral, adequando os horários de atendimento, potenciando esforços de cumprimento das obrigações fiscais;
- Responder prontamente às solicitações: evitar delongas, filas de espera sazonais, utilizar tecnologias de informação adequadas, tornar céleres os processos e os métodos de liquidação e cobrança dos impostos ...

Muitas destas ideias foram já aqui explanadas. A implementação do IVA permitiu testar e pôr em prática muitos destes princípios. A Direcção-Geral das Contribuições e Impostos tem vindo a potenciar e desenvolver propostas de mudança do Secretariado para a Modernização em vários domínios. A título de mero exemplo refiram-se: a abertura de algumas repartições durante o período de almoço; as campanhas de divulgação do imposto complementar e do profissional; a iniciativa de postos móveis do imposto; a abertura de novos centros de informação e apoio ao contribuinte...

A concluir, perguntaríamos:

Reforma Fiscal ou reforma da Administração?

Naturalmente ambas: reforma fiscal ditada por preocupações de desenvolvimento, de justiça social, de equidade, essenciais num país democrático. Reforma da Administração, porque há que melhorar o papel e função do Estado,

junto do cidadão, da empresa, do contribuinte. Cabe à nossa geração a modernização, a ressurreição do País.

Um grande português, José Rodrigues Migueis, voluntariamente exilado em New York, escrevia em 1941, sobre a sua geração as seguintes palavras amargas:

"... e, logo após um romantismo que nada tinha em comum com a realidade actual, serviram-lhe o banho lustral do pessimismo do Eça, o pão amargo dos sarcasmos do Flalho, a alucinação trágico-burlesca de um Raúl Brandão - todos eles temperados no rio do talento. E os poetas morrendo todos jovens, deixando um rastro roxo de dor e de tormentos. E a demolição gigantesca dum Oliveira Martins. E a paranoia dum Gomes Leal, o silêncio repeso dum Junqueiro.

As experiências e dores pessoais acumuladas, vieram somar-se as frustações colectivas, a lucida loucura contagiosa do ambiente o fervor das reformas impossíveis ..., a mania nacional da perfeição, o nervosismo agitante, e a ausência quasi geral da paixão criadora. Ofereceram-nos as ideias de Antero, um suicida, como paradigma: sem ver que essas ideias e esse suicídio eram um sistema intimamente solidário. O pessimismo crítico reformista erguido em lei de vida o irreal tentando reinar a realidade."

A nossa geração tem por oposição o Poeta, o poeta da Mensagem, que nos diz: "É a hora!".

Tenhamos crença nas nossas capacidades e saberemos certamente ter a paixão criadora das reformas possíveis!

A Implantação de um Imposto A Experiência do IVA

Por: Arlindo Correia (*)

(*) Comissão do IVA

1. Para introduzir um novo imposto, são necessários dois elementos essenciais: a lei que o consagra e uma administração capaz de o aplicar e controloar. Por mais evidente que seja esta afirmação, nunca será demais repeti-la.

As duas vertentes não são porém independentes; na redacção da própria lei, há que ter em conta já a praticabilidade administrativa das soluções ali consideradas, sob pena de se correr o risco de a lei se limitar ao papel, em virtude de não haver possibilidade de a Administração a aplicar.

No caso do IVA, estiveram sempre presentes estes princípios. Quando ficou concluído o anteprojecto do Código do IVA, estavam já ali inseridas as grandes linhas da administração do imposto.

2. Em 28 de Março de 1977, o Primeiro-Ministro da época, Dr. Mário Soares, tinha pedido oficialmente a adesão de Portugal à CEE. Naquele momento, sabia-se já que uma das condições da adesão era a adopção do IVA, já em vigor em todos os países da Comunidade Económica Europeia. O IVA permite com efeito determinar, a partir de uma base tributável uniformizada, a contribuição financeira de cada Estado membro para os recursos próprios e cria as condições fiscais do correcto funcionamento da União Aduaneira.

A introdução do IVA trazia para Portugal problemas de vulto. Para os estudar, foi constituída a "Comissão do Imposto sobre o Valor Acrescentado", por Despacho Ministerial de 5/5/80 (Diário da República de 16/5/80), composta por 6 membros e presidida pelo Sr. Dr. José Guilherme Xavier de Basto, da Universidade de Coimbra. Mais tarde, na sequência do Decreto-Lei nº 15-A/82, de 20 de Janeiro, foi o número de membros da Comissão elevado para 10, por Despacho Ministerial de 28/5/82 (Diário da República de 5/6/82).

Numa primeira fase, a Comissão procedeu ao estudo da tributação indirecta em vigor em Portugal. Em Dezembro de 1980, foi apresentado a Sua Ex^a o Ministro das Finanças um estudo com a "Análise da Tributação Indirecta, em face da 6^a Directiva IVA e do Tratado de Roma".

A tarefa da Comissão estava de certo modo facilitada pela existência da Directiva 77/388/CEE (6^a Directiva IVA), que teria de ser o ponto de partida do futuro Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado. Há que notar, porém, que a 6^a Directiva teve como principal escopo a uniformização da base tributável, deixando

aos Estados membros liberdade no estabelecimento das melhores soluções para a administração do imposto.

Foi preocupação da Comissão a difusão, o mais larga possível, dos princípios informadores do imposto, de modo a despertar o interesse dos funcionários portugueses pelo assunto. Neste sentido, foi organizado, de Março a Maio de 1981, um curso sobre o IVA no Instituto Nacional de Administração, em Oeiras, com a participação de 13 auditores e 35 participantes, escolhidos previamente. Este curso beneficiou da contribuição de peritos da CEE e de alguns Estados membros. Foram divulgados todos os princípios constantes da 6ª directiva, ao mesmo tempo que se estudaram as linhas do imposto em diversos países. Do núcleo de participantes no curso do INA, saíram mais tarde os monitores do IVA e, inclusivamente, alguns dos actuais dirigentes do imposto.

Entretanto, na Comissão do IVA, procedia-se ao estudo comparado das legislações comunitárias em matéria de IVA, com vista a colher os ensinamentos práticos resultantes das experiências estrangeiras.

No sentido de colher *in loco* o essencial dessas experiências, foram efectuadas visitas de estudo a diversos países, designadamente a França, Inglaterra, Irlanda e Itália. As missões que se deslocaram a esses países foram sempre constituídas por 4 funcionários, pelo menos, de modo a colher diversas sensibilidades no contacto com as administrações europeias. De todas as visitas, elaboraram-se relatórios pormenorizados, a fim de possuir um registo dos ensinamentos colhidos.

No apoio à Comissão, desempenhou também um papel relevante o Fundo Monetário Internacional que enviou duas missões a Portugal relacionadas com o IVA: a primeira de 27/11/80 a 11/12/80, chefiada pelo Prof. Alan Tait, para estabelecer um estudo económico da implantação do imposto; a segunda de 22/10/81 a 12/11/81 chefiada pela Srª Milka Casanegra, para estudar os aspectos administrativos.

A Comissão do IVA desempenhou ainda um papel importante na assistência às negociações de adesão de Portugal à CEE, designadamente no tratamento do dossier "fiscalidade". Em todas as fases da negociação, foi consultada sobre os pontos de vista a defender por Portugal, pelo vogal do Ministério das Finanças na Comissão para a Integração Europeia.

3. Ainda a redacção não ia adiantada, colocou-se à Comissão um problema fundamental: quem vai administrar o imposto? A resposta não era evidente, porquanto nalguns países havia sido criada uma nova Direcção-Geral para o imposto, enquanto em Inglaterra, por exemplo, tinha sido confiada às Alfândegas (que porém, já administrava o imposto que o IVA substituiu: Purchase Tax). Venceu o ponto de vista de confiar à Direcção-Geral das Contribuições e Impostos a montagem da estrutura administrativa do imposto, uma vez que o seu controle parte dos volumes de negócios do contribuinte, que são também a base da tributação directa. Não faria sentido ter um corpo de fiscalização para a contribuição industrial e funcionários diferentes para controlar o IVA; seria muito mais difícil a ligação entre os diversos dados, se se tratasse de diferentes Direcções-Gerais.

4. Decidida a atribuição do imposto à Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, havia que criar uma estrutura que se encarregasse da implantação administrativa do imposto. O artigo 113º do Decreto-Regulamentar nº 41/83, de 20 de Maio, cria então o Núcleo do IVA, integrado na Direcção-Geral das Contribuições e Impostos e chefiado pelo Subdirector-Geral António Campos Laires. O Núcleo passou a trabalhar então em perfeita simbiose com a Comissão, até porque havia muitos elementos comuns nas duas estruturas.

Na altura, estavam já tomadas as principais opções quanto à administração do imposto. Pretendia-se uma estrutura integrada na Direcção-Geral das Contribuições e Impostos, mas dispõe de suficiente autonomia que lhe permitisse levar a cabo uma gestão integrada do imposto. Entendeu-se que seria mais eficaz reunir no futuro Serviço do IVA, quer a administração, quer a própria cobrança do imposto, tendo em vista um melhor controle e o mais rápido afluxo dos dinheiros aos cofres do Estado. Por outro lado, o Serviço do IVA deveria dispor do seu próprio sistema de tratamento de dados, em permanente disponibilidade, de modo a possibilitar o tratamento automático da cobrança e a extração das informações necessárias à fiscalização.

A cobrança seria centralizada em Lisboa, em relação aos contribuintes normais do imposto. O imposto devido pelos contribuintes do regime especial para as pequenas e médias empresas - regime especial dos pequenos retalhistas - seria entregue nas repartições de finanças.

Um grande número de opções estavam já tomadas no final de 1983:

- a) As declarações periódicas seriam pré-impresas e remetidas aos contribuintes com um envelope de retorno, porte pago. Foi afastada a utilização de autocolantes a remeter aos contribuintes, pois viu-se vantagem na prévia remessa do impresso da declaração como lembrança ao contribuinte da sua obrigação de apresentar. Esta opção teve também em conta a comodidade dos contribuintes.
- b) Haveria dois tipos de periodicidade para os contribuintes: mensal e trimestral. Tendo embora consciência que esta duplidade seria uma complicação adicional, afastou-se a hipótese de ter apenas contribuintes trimestrais, principiando o trimestre em meses diferentes de modo a escalar a apresentação ao longo do ano; de facto, nesta hipótese, haveria sempre contribuintes cujas declarações não coincidiriam com o ano civil, o que traria inconvenientes. Foi afastada também a solução de declarações bimestrais, já que isso atrasaria os pagamentos nos cofres do Estado.
- c) Foi privilegiada a utilização das instituições bancárias para proceder ao pagamento do imposto. Pôs-se a hipótese da utilização sistemática de transferências bancárias, mas havia o inconveniente de se tratar de um sistema muito pesado. Em alternativa, previu-se numa primeira fase a utilização dos cheques e vales do correio.
- d) Todas as declarações seriam microfilmadas, de modo a evitar a acumulação de papel nos arquivos do Serviço.
- e) Desde logo, surgiu a necessidade de estabelecer um protocolo com as instituições bancárias, de modo a ter regras precisas quanto à inserção do Serviço do IVA no circuito e quanto à transferência de dinheiros para os cofres do Estado. Foi conseguida uma prestimosa colaboração do Banco de Portugal, que permitiu um acordo rápido em todos os pontos sensíveis.

5. Decidida a criação de uma administração centralizada para o imposto, havia que tomar medidas para que se estabelecesse um diálogo correcto entre os serviços e os contribuintes. Em Portugal, torna-se muito difícil esse desiderato, em virtude de existirem 400 repartições de finanças (e outras tantas tesourarias). Por isso, privilegiaram-se os distritos (que são 22), tendo-se decidido ligar todas as

direcções distritais por terminal ao computador do IVA. Mais tarde, resolveu-se que também os Bairros Fiscais de Lisboa dispõiam dos mesmos terminais, já que na Capital se concentra a maior parte do esforço fiscal.

Ao mesmo tempo, utiliza-se a remessa das declarações pré-impresas aos sujeitos passivos para enviar instruções sobre o modo de actuação, o que permite difundir orientações gerais e chamadas de atenção, de um dia para o outro. Este sistema é possível com uma máquina de envelopar que permite reunir quatro documentos no mesmo envelope.

6. Era já evidente nessa altura a necessidade do tratamento automático de toda a informação que iria fluir ao futuro Serviço de Administração do IVA. O sistema informático teria por missão não apenas assegurar a cobrança e controlar os pagamentos, mas também efectuar liquidações oficiais e liquidações adicionais do imposto. Como subproduto, permitiria efectuar estudos económicos e estatísticos e auxiliar a fiscalização do imposto. Numa terceira fase, ainda não atingida presentemente, poderia gerir-se o esforço da fiscalização, estabelecendo-se centralmente listas de contribuintes a fiscalizar e apurando os resultados das visitas efectuadas.

Não existindo na Direcção-Geral das Contribuições e Impostos técnicos informáticos com disponibilidade, foram consultadas diversas empresas para efectuarem propostas com vista à elaboração de um caderno de encargos para compra do equipamento informático para o IVA. Foi seleccionada a empresa GTI - Gabinete Técnico de Informática, Lda que, até ao presente, tem acompanhado todo o desenvolvimento informático do Serviço de Administração do IVA.

7. Em Janeiro de 1984, estava pronto o anteprojecto do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado que foi distribuído às grandes confederações: CIP, CCP e CAP. Foi possível, deste modo, começar a auscultar a opinião pública em matéria do imposto. Por outro lado, o mesmo anteprojecto foi presente a Conselho de Ministros em 19 de Junho de 1984, que procedeu à sua aprovação; no mesmo mês, foi publicado em edição da Imprensa Nacional - Casa da Moeda, o que teve o mérito de fazer crer à opinião pública que a adopção do IVA ia mesmo ter lugar em prazo curto.

A difusão do imposto e dos seus princípios esteve sempre presente nas preocupações, quer da Comissão, quer do Núcleo do IVA. O curso ministrado no INA

serviria para a criação de monitores do IVA espalhados pelo país. Ainda em Março de 1983, iniciaram-se cursos de formação dos funcionários, não apenas da DGCI mas também de outros departamentos, como a Direcção-Geral das Alfândegas, Inspecção-Geral de Finanças, Instituto do Emprego e Formação Profissional, Governos Regionais dos Açores e Madeira, Associação Industrial Portuguesa e Inspecção Económica. Estes cursos tiveram o seu início em Março de 1983 e realizaram-se a nível de todo o país, envolvendo a participação de cerca de 5 200 funcionários da DGCI a que acrescem 562 funcionários dos outros departamentos. A duração média destes cursos foi de 5 dias, em horário completo, sem contar com outras ações muito específicas, como as de preparação da recepção das declarações de registo a sujeitos passivos das Repartições de Finanças e de tratamento das liquidações oficiais do imposto, cuja duração foi de oito dias.

Foi também preocupação da Comissão e do Núcleo do IVA dar o maior apoio possível aos operadores económicos, isto é, aos sujeitos passivos que iriam ter o encargo de liquidar o imposto e de o entregar nos cofres do Estado. A partir de Janeiro de 1984, desenvolveu-se um grande esforço para a realização de um muito elevado número de sessões destinadas aos futuros sujeitos passivos. Foram assim realizadas mais de 900 sessões, das quais 600 com a duração de 6 horas e 300 com a duração média de 3 horas, envolvendo um total aproximado de 120 mil participantes. Todas as sessões foram orientadas pelos monitores do IVA.

Para além das sessões de esclarecimento, em contacto directo com os operadores económicos, utilizaram-se a partir de 1984 os grandes órgãos de comunicação social - imprensa, rádio e televisão - para a difusão de artigos e programas de divulgação do IVA. Na RTP, o órgão de maior impacto junto do público, a DGCI manteve desde Maio de 1985 um programa regular que teve o maior impacto junto do público.

8. Iniciativa original foi a de, em 1984, abrir concurso entre todos os funcionários da D.G.C. Impostos e seus familiares para a concepção de um logotipo. Foi assim que surgiu o logotipo com as letras IVA muito estilizadas, mas com um impacto muito real junto ao público.

De resto, toda a preparação administrativa do imposto foi original. Não havia a tradição, em Portugal, de longas preparações administrativas.

9. Passados dois anos sobre a divulgação do anteprojecto, foi o Código do IVA aprovado pelo Decreto-Lei 394-B/84, de 26 de Dezembro, onde se estabelecia que entraria em vigor em 1 de Julho de 1985. Devemos reconhecer que esta data, a meio do ano, traria alguns problemas aos contribuintes e ainda mais à Administração que não estava convenientemente preparada. A Lei 42/85, de 22 de Agosto, remediou o problema, adiando o início da vigência para 1 de Janeiro de 1986.

Também em 26 de Dezembro de 1984, foi determinada a operação de registo dos contribuintes, que decorreu nos meses de Janeiro e Fevereiro de 1985. Foi possível contar com a colaboração do Instituto de Informática do Ministério das Finanças que remeteu aos futuros sujeitos passivos autocolantes com os elementos que figuravam no cadastro da contribuição industrial. Estes autocolantes tinham uma dupla vantagem: lembravam aos contribuintes a obrigação legal de se registarem e poupavam trabalho no preenchimento das respectivas declarações.

10. Seguiu-se a criação legal do Serviço de Administração do IVA, pelo Decreto Regulamentar nº 16/85, de 28 de Fevereiro.

Houve que dimensionar as necessidades de pessoal, seja para o Serviço Central, seja para o reforço dos quadros de fiscalização. Era uma tarefa extremamente difícil, dada a orientação Superior de restringir as admissões na função pública. O problema é de tal modo grave que, até hoje, tem sido resolvido com soluções pontuais, como o recurso a tarefeiros, pessoal da Ocupação dos Tempos dos Jovens (OTJ's) e, sobretudo, requisições de funcionários a outros departamentos do Estado.

Apenas para os quadros de fiscalização, foi possível abrir concursos para o exterior. De facto, computando-se em cerca de 500 o número de homens/ano, afectos à fiscalização do imposto de transacções, calculou-se em 1400 o número de funcionários necessários à fiscalização do IVA, o que implicava a entrada de 900, número que ainda não foi atingido actualmente.

11. Tinha, entretanto, já sido adquirido um edifício para o Serviço de Administração do IVA, na Av. João XXI, com cerca de 12000 m².

Esta superfície, que inicialmente se julgava excedentária, revela-se hoje apenas capaz de satisfazer as necessidades de espaço.

Havia, porém, que adaptar o edifício às necessidades do Serviço e adquirir mobiliário e equipamentos. Em 1985, estas tarefas representaram uma autêntica corrida contra o tempo, lidando a direcção do Serviço simultaneamente com dezenas de fornecedores. Foi, porém, sempre respeitada a mais estrita legalidade e transparência, havendo a preocupação de fundamentar as decisões de compras em face de, pelo menos, três propostas.

12. A GTI, em colaboração com os elementos disponíveis do Serviço e da Comissão do IVA, desenvolvia ao mesmo tempo a análise funcional do tratamento do IVA e os respectivos programas.

Pelo que representaram de inovação, valerá a pena salientar dois sectores:

- a) Reembolsos - Havendo um grande número de operadores económicos, cuja taxa de imposto é 0 (incluindo os exportadores), sabia-se já que uma parte dos sujeitos passivos seriam não pagadores mas recebedores do imposto. Combatendo as pressões para se instituir um sistema de suspensão do imposto nas suas aquisições, decidiu-se que os reembolsos, do imposto, seriam efectuados no mais curto prazo possível, apontando-se o limite de trinta dias. Tal prazo não seria possível se se seguisse o processo burocrático do título de anulação, método tradicional da restituição do imposto na Administração Fiscal Portuguesa. Os reembolsos são, pois, pagos por cheques ou transferência bancária, e são pagos nos prazos de 30, 60 ou 90 dias conforme a situação dos contribuintes perante o imposto - Despacho Normativo nº 119/85, de 31 de Dezembro.
- b) Liquidações oficiais - Se o contribuinte não apresenta a declaração periódica dentro do prazo legal, o Serviço de Administração do IVA emite uma liquidação oficial do montante do imposto equivalente à média dos que exercem a mesma actividade. Esta liquidação não é definitiva: é anulada, se o sujeito passivo apresenta a declaração nos 60 dias posteriores e pode ser corrigida posteriormente para mais ou para menos pela Administração Fiscal. Este instituto veio avolumar um pouco o trabalho das repartilhas de finanças, mas tem o mérito de permitir uma vigilância permanente sobre os contribuintes, forçando-os a ter um dia as suas "contas" com o IVA.

13. Para que fosse mais completa a preparação do público, à data da entrada em vigor do IVA, em 1 de Janeiro de 1986, foi ainda possível fazer publicar na Imprensa Nacional um Código do IVA, anotado graciosamente por diversos elementos que tinham colaborado na sua preparação.

As opiniões ali expressas não comprometiam a Administração, mas o livro representou um auxiliar precioso para as empresas e para os funcionários.

14. Chegou-se assim ao Dia D: 1 de Janeiro de 1986. O IVA entrou em vigor sem os sobressaltos, as revoltas e a confusão que gerou noutras países. A repercussão nos preços foi mínima e foi muito menor que as previsões mais optimistas; foi sorte também que coincidisse com um período de desaceleração da inflação. Houve também a preocupação de, didacticamente, indicar aos comerciantes qual seria a repercussão legal do novo imposto sobre os preços.

A cobrança do imposto no primeiro ano excedeu as previsões efectuadas, tendo como efeito aumentar a importância da tributação indirecta no sistema fiscal português.

Os reembolsos, salvo raríssimas excepções, têm sido pagos atempadamente, de modo expedito e cómodo para os contribuintes.

A decisão de centralizar a cobrança revelou-se válida, tendo-se verificado que os Correios funcionavam perfeitamente e com celeridade.

Se pequenos erros houve no desenvolvimento do "processo" do IVA, achamos que devem ser perfeitamente desculpáveis, em face das limitações de recursos humanos com que sempre nos defrontámos.

O trabalho realizado só foi possível levá-lo a cabo mercê do espírito de sacrifício e total dedicação de um número escasso de funcionários que tudo sacrificaram à missão a cumprir.

REFERÊNCIAS:

ANTÓNIO CAMPOS LAIRES, IVA - Primeiro passo de uma reforma, **Revista da Administração Pública**, Ano IX, nº 32, MAI/AGO 1986.

DOROTHY JOHNSTONE, **A tax shall be charged**, Civil Service Department HMSO, Londres, 1975.

HENRY J. AARON (ao cuidado) **The Value-Added Tax-Lessons from Europe**. Studies of Government Finance, The Brookings Institution, Washington, D.C., 1981.

MINISTÉRIO DE ECONOMIA Y HACIENDA - Dirección General de Gestión Tributaria, **Un año de IVA - Su implantacion en España**, Secretaría General Técnica, Centro de Publicaciones, Madrid, 1987.

J. XAVIER DE BASTO, **Perspectivas de evolução do imposto sobre o valor acrescentado em Portugal** - Separata do número especial do Boletim da Faculdade de Direito de Coimbra - "Estudos em homenagem ao Prof. Doutor António de Arruda Ferrer Correia". Coimbra, 1987.

**Palavras Proferidas pelo Senhor Presidente da Comissão de
Coordenação da Região Centro na Sessão de Encerramento
do Seminário Presidida pelo Senhor Ministro das Finanças.**

Na Sessão de Encerramento deste Seminário torna-se difícil, ou mesmo impossível, dar uma ideia completa das análises a que se procedeu e das soluções que foram apontadas.

Não poderia deixar de ser assim, dado o limite de tempo de que pôde dispôr-se e a riqueza dos contributos proporcionados. Não tendo todavia outra alternativa, estamos convencidos de que, dentro desses limites, foram atingidos os objectivos possíveis, com a troca de conhecimentos aqui proporcionada por alguns dos mais qualificados especialistas dos temas abordados, conhecedores profundos das experiências de diferentes países da OCDE.

Ao longo de todo o Seminário, a problemática da tributação local foi colocada numa perspectiva global, de procura de mais elevados padrões de eficiência da administração pública, quando, em espaços de competitividade cada vez mais abertos, importa sobremaneira que, de factor de perturbação do progresso - como tem acontecido em tantos casos - se transforme num seu elemento dinamizador.

É nesta lógica que, para além de juízos de outras naturezas - positivos ou negativos - deve ser encarada a tendência recente no sentido da descentralização, com o reconhecimento, no respeito pelas dimensões mínimas de escala, de que a função de afectação é conseguida de um modo mais eficiente em esferas mais localizadas, com um melhor conhecimento e uma melhor adequação à diversidade das necessidades a atender, acompanhados de um maior empenhamento na sua satisfação. Estão em causa, pois, razões de eficácia bem identificadas, acrescendo às razões de fortalecimento dos sistemas democráticos, que justificam também os movimentos de descentralização.

Obviamente, o reconhecimento de toda esta lógica tem de ter uma contrapartida correspondente de responsabilização, tanto da administração central como das administrações descentralizadas, impondo ainda que se consiga uma cada vez mais estreita interligação entre todos esses níveis, na prossecução de objectivos - de desenvolvimento e bem-estar - que são afinal comuns a toda a actividade da administração.

Pode dizer-se que partiram fundamentalmente deste quadro de referência os contributos dados ao longo do Seminário, designadamente os que foram dados tendo em vista a situação do nosso país. Sendo um país com um grau de centralização sem paralelo no seio da OCDE - mesmo em países de igual ou menor dimensão e igualmente com sistemas unitários - é de esperar que, na lógica de eficácia e competitividade há pouco referida, se vão verificando novos casos de

transferência de responsabilidades da administração central para a administração local, sendo exemplos próximos e especialmente expressivos - volto a recordá-los - as transferências de responsabilidades que se verificarão em breve nos campos da construção e da gestão das redes rodoviária e escolar. O caso português é ainda seguramente um caso exemplar em que importará promover uma racionalização geral da administração pública, passando por uma muito mais eficiente conjugação de esforços entre os vários níveis de intervenção.

Numa primeira sessão, foi considerada a problemática geral da inserção da tributação local no quadro dos sistemas fiscais. Reconhecendo-se a necessidade de dotar as autarquias de maiores meios, ponderou-se igualmente a possibilidade de provirem fundamentalmente ou mesmo exclusivamente de transferências dos Orçamentos Gerais dos Estados. Haveria, assim, inegáveis vantagens de simplificação administrativa. Mas não pôde deixar de reconhecer-se, por outro lado, o peso excessivo que passaria a sobrepor-se assim em relação a uma só fonte - sobrecarregada já, necessariamente, com as suas próprias exigências e ainda com outras exigências, como é o caso da segurança-social -, e por outro o aumento da responsabilização e participação, em alguns casos com estreita ligação aos benefícios a receber, que é conseguido com o recebimento de impostos próprios. Sendo esta lógica reforçada com as possibilidades de intervenção autárquica no lançamento de impostos e na fixação concreta da sua taxa - dentro dos limites da lei - foi ainda aprofundada a análise das dificuldades constitucionais que, em sistemas como o espanhol e o português, poderão ser levantadas a tal propósito.

Dedicou-se depois a segunda sessão à problemática do critério de escolha dos impostos locais, com o reconhecimento unânime da dificuldade de encontrar novas formas meritórias e significativas. Assim se explica que os contributos dados tenham incidido especialmente sobre a tributação predial e sobre a tributação do rendimento, formas com a maior tradição e que ainda hoje apresentam as melhores virtualidades. Em relação à segunda, foi entendido que não se justificará a implantação de impostos totalmente independentes - tal como existem em alguns estados federais - apontando fundamentalmente razões de simplificação administrativa no sentido de ligar a tributação autárquica à tributação nacional do rendimento. A este propósito podem por seu turno divisar-se diversas hipóteses, desde o lançamento de impostos como as nossas derramas - dependentes da vontade autárquica, em cada ano, e ligados a finalidades específicas - até impostos dotados de maior regularidade e distribuídos segundo os critérios julgados mais convenientes.

Pelo seu peso próprio e pelos problemas que levanta no campo da avaliação, a tributação predial mereceu depois a atenção de uma sessão que lhe foi especialmente dedicada. O que está proposto para o nosso país no âmbito da Reforma Fiscal, onde, a exemplo do que se passa na generalidade dos países da OCDE, vai passar a haver uma contribuição autárquica sobre o património predial, mereceu naturalmente uma atenção muito especial. Mas foi ainda maior a atenção dedicada à problemática das avaliações - relevante aliás também para outras formas tributárias - com uma enorme acuidade, independentemente da nova forma tributária. Neste campo e para além de uma reflexão acerca dos méritos e das insuficiências dos sistemas actuais, foi da maior utilidade o aprofundamento do conhecimento de outras experiências, admitindo que alguma quebra de rigor seja compensada por uma sensível redução de custos e - com bem maior relevo - com a possibilidade de se passar a dispôr de dados actualizados. Sempre na lógica da racionalização, teve-se bem presente que os benefícios aqui conseguidos se estendem a vários outros campos, para além da fiscalidade.

Sem prejuízo de se reconhecerem as vantagens gerais de as autarquias locais disporem de receitas fiscais significativas e estreitamente ligadas à sua actividade, não pode deixar de se reconhecer que tais receitas nunca serão suficientes para satisfazer de modo equilibrado a totalidade das suas necessidades. Ainda que sejam bastantes para algumas, serão insuficientes ou excedentárias para outras - sendo tão diferentes, num país como Portugal e por certo na generalidade dos demais, as capacidades e as necessidades das autarquias. A menos que os impostos a considerar tenham taxas muito diferentes de caso para caso, mas estamos então afinal reconduzidos à necessidade - por todos reconhecida - de se dispôr de um sistema nacional de perequação financeira.

Também aqui, foi da maior utilidade o conhecimento das experiências de outros países, testemunhado por participantes estrangeiros. Mas, compreensivelmente, mereceu a maior atenção a análise da experiência portuguesa, desde a primeira lei das finanças locais, relativamente a uma fonte que corresponde actualmente a mais de três quartos das receitas dos nossos municípios. Havendo aqui, reconhcidamente, injustiças a sanar e tratando-se de um sistema que não poderá deixar de continuar a ter uma grande importância, justifica-se a atenção que lhe foi dada, com contributos abrindo a curiosidade para análises mais aprofundadas, que poderão ser relevantes para futuras alterações legislativas.

Por fim, a última sessão foi dedicada a um aspecto fundamental de qualquer reforma fiscal - o da sua aplicação e da relação administração/contribuinte. A

experiência, mesmo a alheia, é bem clara mostrando como pode uma boa reforma ficar comprometida por uma má aplicação, como consequência de uma má administração ou de uma má promoção junto dos contribuintes. Com razões acrescidas, foi tido em conta aqui o que tem acontecido em outras circunstâncias, sendo de destacar a experiência recente - neste caso bem sucedida - da introdução do I.V.A. no nosso país. Estando em curso a Reforma da tributação directa, por um lado, e um processo geral de modernização administrativa, por outro, foi do maior interesse conhecer e comentar o que se está passando nestes dois campos, tendo designadamente em conta os impactos quantitativos dos impostos a aplicar.

A resenha acabada de fazer, sem dúvida imperfeita e incompleta, parece-nos ser contudo esclarecedora da relevância e da variedade dos temas abordados. Como dissemos no inicio, não poderíamos esperar que qualquer tema tivesse ficado completamente esclarecido, mas estamos convencidos de que todos os presentes - começando por nós próprios - saímos daqui com uma visão mais alargada dos problemas em análise.

Tendo-se chegado a este resultado, não podemos deixar de, na conclusão dos trabalhos, reiterar o mais vivo agradecimento a todos os que neles participaram: desde a OCDE, com um patrocínio e uma colaboração decisivos, a todos os presidentes de mesas, relatores, comunicantes e intervenientes de forma oral, e ainda aos colaboradores da Comissão, com uma dedicação que nos sensibiliza e compromete. Aos participantes estrangeiros, além de agradecermos a sua deslocação, queremos deixar um abraço fraterno, esperando que a troca de experiências científicas, que tanto nos beneficiou, constitua simultaneamente uma oportunidade para nos aproximarmos.

Com a preocupação de que os resultados do Seminário pudessem beneficiar de um maior número de participantes, e esperando também que fossem assim alargados os seus frutos, decidimos abri-lo a um número representativo de pessoas - as que esta sala poderia comportar. Mas são sem dúvida muitos mais aqueles a quem, nos mais diversos sectores e nos mais diversos pontos do país ou mesmo do estrangeiro, os seus resultados podem interessar. Para tal, vamos proceder, com a maior brevidade, à publicação de todas as contribuições apresentadas. Mas com maior actualidade e muito maior audiência podemos constatar que os resultados do Seminário atingiram já desde ontem o público do nosso país, com uma divulgação pela imprensa que, mais uma vez no exercício competente e empenhado da sua missão, os jornalistas presentes souberam proporcionar. Aqui junto de nós, cumpre salientar ainda o trabalho exemplar dos tradutores, tornando possível que as

diferenças de línguas não tivessem impedido a compreensão completa dos contributos proporcionados.

Todos nós, aguçados pela vontade de aprofundar os nossos conhecimentos, tivemos assim dois dias de agradável realização, dos quais saímos sensivelmente mais enriquecidos. Não foi todavia isso que nos moveu, ao promover a organização do Seminário, e também não terá sido só por isso que todos vieram ter connosco. Compartilhando conhecimentos e experiências, moveu-nos fundamentalmente o desejo de, face aos desafios a que importa dar resposta, contribuirmos, com achegas de maior ou menor monta, para que algo se altere num sentido mais favorável. Apontando claramente nesse sentido a acção do Governo Português, designadamente ao promover uma reforma global do sistema fiscal, poderá acontecer que, em alguma medida, as achegas dadas venham a ser de utilidade.

A presença de V.Exa., Senhor Ministro das Finanças, presidindo ao Encerramento do nosso Seminário, constitui para nós uma honra muito especial, que em nome de todos os presentes e em meu nome pessoal tenho o maior gosto em agradecer. Sendo esta honra ainda acrescida se, porventura, os resultados destes dois dias de trabalho vierem a revelar-se de préstimo no seio da reforma fiscal que V.Exa. tem vindo superiormente a promover.

Composto e Impresso
na Secção de OFFSET da
Comissão de Coordenação
da Região Centro
Janeiro 89
Tiragem: 1000 exemplares