

**LA ASIGNACIÓN DE IMPUESTOS
A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS:
DESAFÍOS Y OPORTUNIDADES**

Coordinación:
SANTIAGO LAGO PEÑAS
JORGE MARTÍNEZ VÁZQUEZ



XUNTA DE GALICIA
CONSELLERÍA DE FACENDA



Instituto de
Estudios Fiscales

ÍNDICE

	<u>Páginas</u>
INTRODUCCIÓN, por Fidel Picos Sánchez y Santiago Díaz de Sarralde Miguez	9

I

FUENTES DE DATOS

1. LAS BASES DE MICRODATOS DEL IEF: DISEÑO Y CARACTERÍSTICAS	13
César Pérez (Instituto de Estudios Fiscales)	
Santiago Díaz de Sarralde (Universidad Rey Juan Carlos)	
2. LA ENCUESTA DE CONDICIONES DE VIDA (ECV)	25
Marta Adiego (Instituto Nacional de Estadística e Instituto de Estudios Fiscales)	
José María Méndez (Instituto Nacional de Estadística)	
Milagros Paniagua (Instituto Nacional de Estadística e Instituto de Estudios Fiscales)	
3. REGISTROS FISCALES Y ENCUESTAS: VENTAJAS E INCONVENIENTES	39
Amadeo Fuenmayor (Universidad de Valencia)	
Rafael Granell (Universidad de Valencia)	
4. LAS ENCUESTAS DE PRESUPUESTOS FAMILIARES Y LOS MODELOS DE MICROSIMULACIÓN.....	53
Miguel Rodríguez (Universidad de Vigo)	

II

ASPECTOS METODOLÓGICOS

5. VENTAJAS E INCONVENIENTES DE LA ELABORACIÓN DE MSM AJUSTADOS A LA REALIDAD	69
Nuria Badenes (Universidad Complutense)	

6. LA INTRODUCCIÓN DE COMPORTAMIENTO EN LA IMPOSICIÓN INDIRECTA	83
José María Labeaga (Instituto de Estudios Fiscales y UNED)	
7. DINÁMICA DE RENTAS Y POBLACIÓN EN MICROSIM-IEF RENTA	91
Lucía Torrejón (Instituto de Estudios Fiscales)	
8. TRIBUTACIÓN DE RENTAS A TIPO FIJO Y PROGRESIVIDAD DE LA IMPOSICIÓN SOBRE LA RENTA	115
Julio López Laborda (Universidad de Zaragoza)	
9. UNA REFLEXIÓN SOBRE LAS MEDIDAS DE DESIGUALDAD INTERMEDIA	125
Coral del Río (Universidade de Vigo)	
Olga Alonso-Villar (Universidade de Vigo)	

III APLICACIONES PRÁCTICAS

10. MICROSIM-IEF RENTA Y LA SIMULACIÓN DE REFORMAS FISCALES: UNA APLICACIÓN A LA REFORMA DEL IRPF 2007	139
Fidel Picos (Universidad de Vigo)	
Santiago Díaz de Sarralde (Universidad Rey Juan Carlos)	
Alfredo Moreno (Universidad Rey Juan Carlos)	
Lucía Torrejón (Instituto de Estudios Fiscales)	
11. GLADHISPANIA: UN MODELO DE MICROSIMULACIÓN DEL IRPF Y DE LAS COTIZACIONES SOCIALES	159
Xisco Oliver (Universitat de les Illes Balears)	
Amedeo Spadaro (Paris School of Economics y Universitat de les Illes Balears)	
12. ANÁLISIS DE LA REFORMA DEL IRPF 2007 MEDIANTE EL MICROSIMULADOR SIMESP	179
Jordi Arcarons (Universidad de Barcelona)	
Samuel Calonge (Universidad de Barcelona)	
13. LA REFORMA DEL IRPF Y LA UNIDAD FAMILIAR	209
Amadeo Fuenmayor (Universidad de Valencia)	
Rafael Granell (Universidad de Valencia)	

14. LA INEQUIDAD HORIZONTAL EN LA IMPOSICIÓN PERSONAL SOBRE LA RENTA (1982-1998)	229
Irene Perrote (Universidad Rey Juan Carlos)	
15. CONCENTRACIÓN DE LA RIQUEZA Y DATOS FISCALES: ¿SON LOS RICOS MENOS RICOS O SON LOS RESULTADOS SENSIBLES A LA EVOLUCIÓN DE LA NORMATIVA FISCAL?	241
José María Durán (Universitat de Barcelona e Institut d’Economia de Barcelona)	
Alejandro Esteller (Universitat de Barcelona e Institut d’Economia de Barcelona)	
16. UNA REFORMA NEUTRAL EN RECAUDACIÓN PARA ELIMINAR EL IVA DE LOS SERVICIOS MÉDICOS Y LOS PRODUCTOS FARMACÉUTICOS	265
Santiago Álvarez-García (Universidad de Oviedo)	
María José Pérez-Villadóniga (Universidad de Oviedo)	
Juan Prieto-Rodríguez (Universidad de Oviedo)	

INTRODUCCIÓN

La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas: Avances pendientes

Santiago Lago Peñas

Universidad de Vigo y REDE

Jorge Martínez Vázquez

Georgia State University y REDE

La descentralización del gasto público en España ha sido extraordinaria en los últimos veinticinco años. Hoy somos uno de los países del mundo con un mayor porcentaje de gasto bajo la responsabilidad directa de los gobiernos subcentrales. Como es bien sabido, esta transformación viene explicada, casi en exclusiva, por la consolidación del nivel autonómico de gobierno: las corporaciones locales apenas sí han incrementado su participación en la gestión del gasto público total.

No obstante, como suele ocurrir en la experiencia comparada, ha existido una asincronía en el ritmo al que se ha abordado el cambio en los dos lados del presupuesto en las Comunidades Autónomas (CCAA) de régimen común. Es verdad que ha habido sucesivos avances respecto a los primeros años ochenta y que en todos los procesos de revisión del sistema de financiación común se ha intentado profundizar en las posibilidades legales. Pero la descentralización por el lado de los ingresos no es equiparable en intensidad a la descentralización del gasto ni, sobre todo, las CCAA han utilizado al máximo su autonomía tributaria. Porque es evidente la existencia de una asimetría entre la explotación del margen de actuación en el ámbito del gasto y de la gestión de los servicios públicos y el limitado recurso a la autonomía para obtener mayores ingresos, incluso en momentos de quejas generalizadas entre los gobiernos autonómicos sobre una insuficiencia financiera global.

¿Por qué es un problema la falta de autonomía tributaria real? Primero, porque un sistema en el que la función de obtención de ingresos es significativamente menos visible que la función de gasto, se cercena la responsabilidad política y fiscal. Segundo, porque un sistema sin autonomía tributaria real es más proclive al problema de la restricción presupuestaria blanda; deficiencia que se agrava cuando existe una cierta libertad para endeudarse como en el caso español y expectativas fundadas de que transferencias o participaciones territorializadas son un concepto flexible al alza. Tercero, porque si los gobiernos autonómicos no asumen el coste político de sus ingresos marginales es imposible determinar el nivel de gasto óptimo y preferido por los ciudadanos de cada territorio.

Y cuarto, buena parte de las ventajas asociadas a la descentralización que se han identificado en la literatura económica sobre federalismo fiscal se pierden si se deja atrás la devolución *de facto* —y no tan solo *de jure*— de las responsabilidades tributarias. La experiencia comparada respalda estos argumentos.

Por estas razones, consideramos relevante analizar no sólo posibles ampliaciones legales en la capacidad tributaria de las CCAA de régimen común, sino también entender las causas que explican la renuencia manifestada a usar las posibilidades disponibles de capacidad tributaria ya desde hace tiempo. Estamos convencidos de que avanzar en lo primero puede dar lugar a expectativas frustradas, si no se tiene presente lo segundo y no se introducen los cambios institucionales necesarios para eliminar las barreras actuales al uso de la capacidad tributaria propia.

Con ese doble objetivo, el libro está compuesto por 11 capítulos, además de este apartado introductorio. Los cinco primeros abordan cuestiones generales, que enmarcan la toma de decisiones de los gobiernos autonómicos en materia de tributación. El resto analiza en detalle la situación actual de diferentes figuras o grupos de figuras tributarias (IRPF, IVA, impuestos especiales sobre consumo, tributos cedidos tradicionales, fiscalidad sobre energía y transporte, y tributación medioambiental), para concluir con propuestas de futuro desarrolladas en grado variable en cada caso.

El capítulo dos, escrito por Ignacio Zubiri, aborda desde un enfoque global la asignación tributaria en el caso de gobiernos multinivel. Partiendo de la literatura internacional sobre el federalismo fiscal, deriva una serie de implicaciones para el caso español. En particular, Zubiri insiste en la necesidad de garantizar que las CCAA cuenten con una amplia capacidad tributaria marginal y que se endurezca la restricción presupuestaria a la que se enfrentan las Comunidades Autónomas. Precisamente el análisis en profundidad de esta restricción presupuestaria es el objetivo del siguiente apartado del libro, autoría de Carlos Monasterio y Roberto Fernández Llera. A partir de un detallado análisis econométrico de la dinámica de la deuda pública en cada comunidad autónoma, los autores confirman la laxitud en los ingresos transferidos esperados por las CCAA. En particular, estos autores demuestran que las transferencias discrecionales impulsan unas determinadas expectativas: la deuda de una comunidad autónoma crece más cuanto mayores han sido las transferencias discrecionales recibidas en el pasado. Este resultado proporciona cobertura a la hipótesis de que el conjunto de CCAA, como nivel de gobierno, habría tenido expectativas fundadas de que en cada negociación multilateral que afectara al sistema de financiación de régimen común, la administración central iba a incrementar los recursos transferidos.

En el cuarto capítulo, Guillem López Casasnovas analiza las razones por las que las CCAA no están utilizando la capacidad tributaria que les otorga la ley y las actuaciones que podrían cambiar el panorama actual. En este capítulo, se toma la intensa y aún no finalizada discusión sobre la reforma del Estatuto de autonomía de Cataluña como referencia para organizar los argumentos. En sínte-

sis, el profesor López Casanovas aboga por la creación de espacios fiscales propios, con separación de fuentes y poderes fiscales exclusivos, lo que permitiría reforzar la corresponsabilidad fiscal, en su doble sentido de visibilidad para los contribuyentes y autonomía para los gobiernos.

Una mayor autonomía tributaria de las CCAA conlleva beneficios sobradamente reconocidos, pero también puede ir acompañada de ciertos riesgos. El objetivo del capítulo número cinco es revisar los posibles indicios de competencia fiscal en el sistema tributario autonómico y valorar la posible gravedad del fenómeno. A juicio de Albert Solé, aunque efectivamente existen esos indicios, no deberían constituir un problema excesivo y/o, en cualquier caso, sus efectos deberían ser fácilmente corregibles. Por un lado existe una reducida dimensión de los diferenciales fiscales que se producen (salvo en el impuesto sobre sucesiones y donaciones) y por el otro, la autonomía existente se da en impuestos secundarios e impopulares, como es el caso del propio impuesto sobre sucesiones y donaciones. Además, algunos de los problemas existentes se pueden atenuar con una mayor coordinación desde la administración central y un buen diseño de las transferencias de nivelación: que ninguna comunidad (foral o común) disponga de un nivel muy superior de ingresos con el que financiar «guerras fiscales» y que un mecanismo de nivelación «automático» neutralice las ganancias de recaudación que se puedan realizar bajando impuestos a costa de comunidades vecinas.

El capítulo que cierra el primer bloque de aportaciones aborda la relación entre los poderes tributarios autonómico y local. A juicio de los profesores Suárez Pandiello y Pedraja, el proceso de descentralización nos ha llevado a transitar desde un sistema con espacios fiscales claramente separados en los años ochenta, en el que las principales figuras tributarias se reservaban al gobierno central, a un modelo con fronteras menos nítidas y en el que se incrementa gradualmente la compartición de las principales bases imponibles de renta y consumo. De forma paralela, se va ampliando también la capacidad normativa de los gobiernos subcentrales para avanzar en corresponsabilidad fiscal. Los autores concluyen con una serie de propuestas para la evolución futura de estos espacios fiscales. En particular, se discute la extensión y ampliación de la capacidad normativa en el IRPF, especialmente en el ámbito local, la mejora de los criterios de atribución territorial de los impuestos sobre el consumo a los ayuntamientos y, eventualmente, la reordenación de la atribución de bases imponibles en el territorio. Así, se considera la posibilidad de pasar al ámbito autonómico el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM) y llevar al local el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales relativo a transmisiones de inmuebles.

El segundo bloque del libro arranca con el trabajo de Santiago Díaz de Sarralde sobre el IRPF. El autor comienza situando al IRPF en perspectiva, destacando su papel central en el sistema fiscal español y en el propio sistema de financiación de las comunidades autónomas. A partir de ahí, se aboga por profundizar en la cesión del impuesto, hasta llegar al 50% de la tarifa en manos de

las CCAA, cediendo mayores competencias en cuanto a la definición de mínimos personales y familiares o la estructura de la tarifa. El autor incide también en la importancia de los aspectos formales (impresos para efectuar el pago del impuesto, retenciones) y en la aprobación explícita por los parlamentos autonómicos de la tarifa regional del impuesto, para visualizar más claramente en la actualidad la existencia de un doble poder tributario en el ámbito del IRPF.

El octavo capítulo analiza la otra pata de la imposición personal sobre las personas físicas: la imposición patrimonial. Una pata que lo es también del propio sistema de financiación de las CCAA y que en la actualidad está atravesando por una situación difícil. Su autora, Laura de Pablos, revisa los argumentos teóricos que tradicionalmente se han esbozado a favor y en contra de este tipo de imposición; ofrece una síntesis de cual ha sido su incidencia personal y territorial y efectos redistributivos; aporta, además, datos sobre su labor como complemento del IRPF y para finalizar ofrece varias propuestas de reforma para el futuro. En particular, Laura de Pablos considera que deberían establecerse criterios de valoración homogéneos; gravar los bienes y derechos atendiendo al principio de generalidad y, en consecuencia, implementar muy pocas exenciones; las tarifas deberían ser progresivas (dado el marcado carácter redistributivo de estos impuestos) pero bastante más bajas que las aplicadas en España hasta el momento. Y por encima de todo ello, la regulación de estos impuestos debería realizarse manteniendo una visión global del sistema tributario, que permitiese tener presentes los objetivos globales del mismo.

A continuación, los capítulos 9 y 10 abordan la imposición sobre el consumo. Respectivamente, el caso del IVA por Julio López Laborda y el de los impuestos sobre consumos específicos por Jorge Onrubia. A partir de la teoría y la experiencia comparada, el profesor López Laborda identifica y analiza ventajas e inconvenientes de varias opciones posibles para profundizar en la descentralización del IVA. A su juicio, si se quiere atribuir competencias a las Comunidades Autónomas para establecer el tipo de gravamen del impuesto, la fórmula más adecuada sería la atribución individual de tales potestades, mediante un sistema similar al IVA Integrado Viable (VIVAT). En esencia, este sistema está basado en el mantenimiento del IVA regulado por el nivel central, de aplicación uniforme en todo el país, y la cesión a las Comunidades Autónomas de competencias para modificar el tipo autonómico del impuesto en las operaciones realizadas con consumidores finales en su territorio. No obstante, esta solución podría tener efectos económicos no deseados (compras transfronterizas) y, sobre todo se enfrenta a la oposición de la normativa comunitaria europea a la dispersión de los tipos del IVA en el interior de un Estado miembro y a la regulación española sobre los regímenes especiales del impuesto. Una segunda opción, la fórmula del ejercicio colectivo de la autonomía tributaria en el IVA (el llamado «IVA colegiado»), ofrece algo más que la mera participación territorializada vigente en la actualidad y permitiría disfrutar de algunas de las ventajas de los sistemas asociados al ejercicio individual de esas competencias, sin incurrir en ninguno de sus principales inconvenientes. No obstante, no proporciona autonomía individual y también presentaría una serie de problemas en su implementación.

De forma complementaria, Jorge Onrubia reflexiona sobre las posibilidades de cesión de competencias normativas en el ámbito de los impuestos especiales. Para el autor existen dos líneas básicas de actuación, ambas no exentas de problemas derivados de la restrictiva normativa comunitaria en materia de armonización de la imposición indirecta. La primera supondría el establecimiento de tipos de gravamen autonómicos complementarios de los estatales en los impuestos especiales armonizados aplicados. El nivel de presión fiscal vigente en nuestro país, entre los más reducidos de los países de la Unión Europea, haría factible esta opción, si bien el escenario previsible de heterogeneidad en los gravámenes autonómicos anticipa una posición inicial beligerante por parte de la Comisión Europea. La creación de nuevos impuestos sobre la fase minorista de aquellos objetos de imposición ya gravados por los impuestos especiales armonizados sería la segunda opción propuesta por el autor. El diseño técnico de estos impuestos en fase minorista es particularmente complejo en el caso de los impuestos sobre las bebidas alcohólicas, dada la ausencia de restricciones en su distribución al consumidor. En cambio, en el caso de la imposición sobre el tabaco, su distribución a través de expendedurías facilita la aplicación. Lo mismo sugiere el autor al respecto del impuesto sobre la electricidad, si bien los posibles efectos distorsionantes de una competencia fiscal libre le lleva a recomendar el establecimiento de límites al ejercicio de las competencias normativas.

Los dos últimos capítulos se centran en la imposición energética y medioambiental. Xavier Labandeira, Xiral López y Fidel Picos analizan la situación actual y las posibilidades de la imposición energético-ambiental en el ámbito autonómico. A partir de esta reflexión, se valoran las principales iniciativas puestas en marcha. A juicio de los autores, estos tributos desempeñan hoy un papel relevante en los sistemas fiscales avanzados, no siendo España una excepción. No obstante y dado que estos tributos buscan simultáneamente la consecución de diversos fines, dan lugar a una cierta complejidad, que se acrecienta cuando los impuestos son descentralizados o compartidos por niveles jurisdiccionales distintos, como en el caso español. La experiencia autonómica con estos impuestos muestra luces y sombras, aunque quizás abunden más las segundas. Según Labandeira, López y Picos, la tributación propia ha adolecido de un cierto oportunismo y de alejamiento de los preceptos de diseño deseable, pareciendo estar más interesada en captar ciertas bases imponibles inelásticas que en modificar comportamientos con externalidades negativas. Por su parte, la tributación cedida de naturaleza energético-ambiental ha ganado relevancia en los últimos años. Se han multiplicado los recursos fiscales para las CCAA y se ha abierto la vía para la actuación diferencial a través de las capacidades normativas. Los autores consideran que todavía existe recorrido en este campo para poder fomentar a través de tributos cedidos descentralizados medidas de conservación y eficiencia energética y de reducción del deterioro ambiental. De forma complementaria, Miguel Rodríguez centra su atención en los impuestos sobre los residuos sólidos y líquidos, que considera posibilidades reales y muy atractivas para los gobiernos autonómicos. En particular, los impuestos sobre los residuos sólidos y la contaminación del agua podrían tener una capacidad no desdeñable para generar ingresos públicos significativos cuantitativamente y estables en el tiempo, como muestra el caso de Cataluña.

Hasta aquí la síntesis de lo que depara el libro al lector. A partir de ella y de nuestras propias aportaciones y reflexiones, que hemos tenido ocasión de discutir en diversos foros, nos atrevemos a pergeñar un escenario de futuro y de avance para la tributación autonómica. A nuestro juicio, algunos cambios son perentorios. Cambios que en general deberían basarse en la sustitución del actual sistema de «impuestos cedidos» por un sistema de impuestos separados o diferenciados que incrementen la visibilidad del sistema y endurezcan la restricción presupuestaria de las CCAA.

¿En qué se concreta lo anterior? A nuestro juicio, el impuesto sobre sociedades debería permanecer como un impuesto centralizado. El riesgo de competencia fiscal nociva y las distorsiones sobre el funcionamiento del mercado interior nos llevan a defender esta postura. Al contrario, en el caso del impuesto sobre la renta de las personas físicas, proponemos la coexistencia de un impuesto central exclusivo y separado y un impuesto autonómico de las CCAA con plena soberanía y que tendría que ser aprobado explícitamente por los parlamentos regionales. Esta es una figura exitosa y sobradamente probada en un numeroso grupo de países con sistemas avanzados de descentralización fiscal. En cuanto a los impuestos sobre consumos específicos, la introducción de tramos propios o recargos de las CCAA basados en destino parecen la opción más razonable. La casuística es diversa. La normativa europea es un obstáculo especialmente complejo en el caso del tabaco. A diferencia de lo que ocurre en otros países, la libertad de venta de alcohol en tiendas y supermercados dificulta, aunque no imposibilita como demuestra el caso de los Estados Unidos, la introducción de los recargos en el caso del alcohol. El recargo sobre ventas minoristas de hidrocarburos ya está vigente; y, si bien está siendo discutido por la Comisión Europea, los argumentos que utiliza para ello no parecen muy consistentes. Finalmente, es posible introducir modificaciones en el caso de los impuestos sobre electricidad y seguros para dar capacidad normativa a las CCAA.

¿Un IVA regional? Es algo técnicamente viable hoy. Existen diferentes fórmulas posibles que se han propuesto en la literatura especializada en este tema: el VIVAT, el IVA dual, el CVAT. Pero salvo el caso del IVA dual que se utiliza parcialmente en Canadá, las otras fórmulas todavía no se han probado en ningún país y son pocos los países en donde funcione un IVA regional diferenciado. Una restricción mayor para su introducción en España es la renuencia de la Comisión Europea a aceptar tipos diferenciados dentro de los países, algo que limita la factibilidad de esta propuesta en el corto plazo. En todo caso, la cuestión es si realmente necesitamos un IVA regional o si un IRPF autonómico genuino puede ser suficiente para dar las necesarias dosis de transparencia y responsabilidad fiscal al sistema de financiación autonómico en nuestro país. No se debe perder de vista tampoco que la descentralización del IVA dificultaría el control en un impuesto en el que el fraude es sustancial. Por eso creemos que el IVA regional debería verse solamente como una solución *in extremis*. Dicho esto, la solución del llamado «IVA colegiado» puede ser un complemento a la actual participación territorializada. Aunque no proporciona autonomía individual y por lo tanto no contribuye directamente a una mejor rendición de cuentas

a la ciudadanía autonómica, la posibilidad de que de forma colegiada las CCAA decidan incrementar los tipos en el IVA puede tener su interés como instrumento para endurecer la restricción presupuestaria del conjunto de gobiernos autonómicos. Con esa opción al alcance de la mano sería más difícil continuar la práctica de revisiones continuadas al alza de los porcentajes de cesión impositiva o ampliaciones de las transferencias del gobierno central bajo el argumento de insuficiencia financiera generalizada.

El desuso de la fiscalidad sobre el patrimonio por las CCAA en nuestro país sigue una tendencia generalizada a nivel internacional. Sin embargo, pensamos que llegará el día, en un futuro no muy lejano, en que estos impuestos se revaloricen como buenos complementos de la tributación progresiva directa. Cuando ese momento llegue, estas figuras impositivas, como instrumentos de redistribución, deberían ser recentralizados para trabajar como complementos del IRPF a nivel central.

Finalmente, en lo que concierne a los impuestos verdes, el gobierno central debería clarificar el espacio de las CCAA en este ámbito, para evitar la actual indefinición y facilitar su uso mas efectivo. Los impuestos sobre residuos sólidos y contaminación del agua son una opción especialmente atractiva para las CCAA, pero no agotan el espacio de posibilidades.

No podemos concluir esta introducción sin un triple agradecimiento. En primer lugar, al Instituto de Estudios Fiscales, por su apoyo continuo a las actividades que se desarrollan en el seno del grupo de investigación REDE de la Universidad de Vigo y, en particular, por su apoyo en la edición de este libro. En segundo lugar, al patrocinio de la *Consellería de Facenda* de la Xunta de Galicia y a la Universidad de Vigo. Ambas instituciones proporcionaron el apoyo financiero que hizo posible la celebración de unas jornadas en Santiago de Compostela, los días 17 y 18 de noviembre de 2008, en las que se encuentra el origen de esta obra. Finalmente, nuestra gratitud a los autores en este volumen, por su excelente trabajo y el ejemplar cumplimiento de los plazos establecidos en la entrega y revisión de originales.