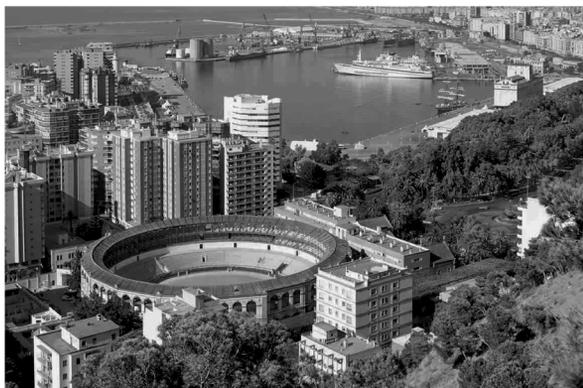


REVISTA DE ESTUDIOS REGIONALES

I.S.S.N.: 0213-7585

2ª EPOCA Enero-Abril 2007



78

MONOGRÁFICO XIV Jornadas de Estudios Andaluces Modelos de financiación autonómica y financiación de los servicios básicos: Educación, Sanidad y Servicios Sociales

Ponencias

Santiago Lago Peñas. La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común: Perspectivas de futuro

Guillem López Casasnovas. La descentralización fiscal en España en la disyuntiva de la nueva financiación autonómica. Algunas reflexiones generales y específicas al caso de la sanidad

Juan de Dios Jiménez Aguilera. La distribución territorial de los recursos sanitarios: Algunas propuestas

José Sánchez Maldonado, Carmina Ordóñez de Haro y Carmen Molina Garrido. La reforma de la financiación autonómica: Un escenario de reparto de los recursos basado en las necesidades de gasto

Alfonso Utrilla de la Hoz. La financiación de los Servicios Sociales en las Comunidades Autónomas

Juan Hernández Armenteros. La financiación de las universidades públicas presenciales. Análisis por Comunidades Autónomas del período 1996 a 2004

Luis Ángel Hierro Recio, Pedro Atienza Montero y David Patiño Rodríguez. La financiación autonómica de régimen general. Nivelación y corresponsabilidad fiscal desde una perspectiva comparada

J. Salvador Gómez Sala y José Sánchez Maldonado. Seguridad Social y Comunidades Autónomas

Jesús Sánchez Fernández. Financiación autonómica y población

Comunicaciones

La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común: Perspectivas de futuro

Santiago Lago Peñas
Universidad de Vigo

PALABRAS CLAVE: Federalismo fiscal, Descentralización tributaria, Financiación autonómica

KEY WORDS: Fiscal federalism, Tax decentralization, Financing of regional governments

Clasificación JEL: H7, H2

RESUMEN

En este papel se analiza la situación presente de la autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas (CCAA) de régimen común. Tras referirse a las causas que explican un uso menor de la capacidad tributaria disponible se discuten algunas de las vías posibles por las que avanzar en la próxima reforma de su sistema de financiación. En particular, son consideradas la profundización en la cesión del IRPF, la cesión de autonomía tributaria a las CCAA en el ámbito del IVA y la tributación verde.

ABSTRACT

The aim of this paper is to analyse the tax autonomy of Spanish regional governments. The first part of the paper is focused on explaining tax choices made by regional governments in the past. The second part discusses several possibilities to deep into tax decentralization. In particular, the following possibilities are studied: a higher decentralization of the personal income tax, decentralization of the VAT and green taxes.

1. INTRODUCCIÓN¹

Como en todos y cada uno de los procesos de reforma del sistema de financiación autonómica de régimen común, la demanda de avances en la línea de la

1 Versiones anteriores del documento fueron presentadas en la Universitat Pompeu Fabra, dentro del ciclo de seminarios sobre federalismo fiscal organizado por el CRES y la Generalitat de Catalunya (18 de septiembre de 2006); en la Universidad de Zaragoza, dentro de las *IV Jornadas de Economía Pública: problemas actuales de federalismo fiscal*, organizadas por el Grupo Consolidado de Investigación de Economía Pública y con el patrocinio del Instituto de Estudios Fiscales y el Gobierno de Aragón (19-20 de octubre de 2006); y en la Universidad de Málaga, en las *XIV Jornadas de Estudios Andaluces*, organizadas por la Revista de Estudios Regionales y patrocinadas por la Junta de Andalucía y la Facultad de Económicas (23-24 de noviembre de 2006). Agradezco los valiosos comentarios de Ángel de la Fuente, Santiago Díaz de Sarralde, Javier Lasarte, Julio López Laborda, Guillem López i Casasnova, Jorge Orrubia, José Sánchez Maldonado y Antoni Zabalza.

autonomía fiscal es generalizada en la actualidad. Y en este sentido se abren, al menos, tres interrogantes:

1. ¿Tan poco se ha avanzado hasta el momento?
2. ¿Realmente las CCAA han explotado las posibilidades disponibles?
3. ¿Qué nuevas vías podemos explorar?

Las respuestas a estas cuestiones marcan el *iter* del presente papel. Partiendo de un breve análisis de las posibilidades legales a disposición de las CCAA (apartado 2), se evalúa el uso que de las mismas han hecho (apartado 3). A partir de ello, se discute la necesidad de abrir nuevos espacios y la forma en la que sería posible instrumentarlo (apartado 4). El artículo finaliza con un apartado de conclusiones.

Una advertencia antes de continuar. En lo que sigue, voy a limitarme a la autonomía impositiva, dejando a un lado otras opciones tributarias y no tributarias; en particular, el recurso a peajes y copagos. Desarrollos futuros, como la aplicación de la llamada *Ley de Dependencia*, van a hacer de instrumentos como el copago una fuente potencialmente muy relevante para las Comunidades Autónomas. No obstante, estas cuestiones referidas a la reactivación del principio del beneficio en la gestión pública merecen la atención de un trabajo específico.

2. LOS AVANCES EN LA AUTONOMÍA FISCAL DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN

En la actualidad, el número de instrumentos fiscales sobre los que las CCAA pueden ejercer autonomía tributaria es significativamente mayor que en el primer “modelo definitivo” (1987-1991). Las CCAA tienen hoy capacidad para modificar los parámetros fundamentales de los tributos cedidos *clásicos*: Impuesto sobre el Patrimonio (IP), Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD), Tributos sobre el Juego (TJ), e Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD). Además cuentan con amplios grados de libertad legal en algo más de un tercio del IRPF, y cierto margen en el Impuesto Especial sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IEVTM) y el Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos (IVMDH)². Finalmente, se encuentran los tributos pro-

2 El Acuerdo de financiación sanitaria de septiembre de 2005 contempla el incremento de los márgenes tributarios en el caso del IVMDH y el IEDMT (López Laborda, 2006; Urbanos, 2006). Incremento que en el momento de escribir estas líneas (septiembre de 2006) estaba aún en fase de instrumentación jurídica.

pios (los aplicados y los aplicables) y los posibles recargos sobre tributos estatales, explícitamente contemplados en la LOFCA desde su promulgación en 1980.

Por tanto, creo que se debe concluir que el avance en las últimas dos décadas ha sido sustancial. Las CCAA tienen hoy significativamente más autonomía que en los años ochenta. Ahora bien, hay que tener presente que el camino transitado en la descentralización del gasto público ha sido más largo. Hoy las CCAA gestionan, con bastante autonomía³, el 34% del gasto público total y el 14% del PIB español (IEF, 2006). En promedio, los recursos sobre los que las CCAA de régimen común cuentan con algún tipo de capacidad normativa es aproximadamente un tercio del gasto total que realizan (dejando fuera el gasto financiado por transferencias de capital). La situación cambia sustancialmente si computamos las participaciones territorializadas. Entonces, llegaríamos hasta los dos tercios y no estaríamos lejos de los países más descentralizados fiscalmente. Sin embargo, difícilmente las participaciones en la forma en la que están hoy configuradas pueden entenderse como instrumento de autonomía. Como mucho, y siempre que su visibilidad fuese impulsada en etiquetados y facturas, como se hace en otros países, podría contribuir a la (co)responsabilidad fiscal en tanto que los ciudadanos tengan una idea más clara de qué financian sus impuestos⁴.

En definitiva, en los últimos veinte años hemos avanzado significativamente en las posibilidades tributarias a disposición de las CCAA. Pero ese avance puede haber sido insuficiente, al menos por tres motivos. Primero, porque la descentralización por el lado del gasto ha sido extraordinaria y, por tanto, el porcentaje de ingresos totales de las CCAA bajo su control se ha mantenido en porcentajes relativamente bajos. Segundo, porque es lógico que a medida que se profundiza en la descentralización (“federalización”) política y financiera, los gobiernos subcentrales deseen contar con un mayor poder tributario. No obstante, la validez de este segundo argumento es a veces cuestionada por la existencia en la actualidad de márgenes disponibles no utilizados (Díaz de Sarralde y otros, 2006; Ordóñez y Rivas, 2006). A esta cuestión nos referimos en el epígrafe siguiente. Tercero, porque la (co)responsabilidad fiscal de los gobiernos autonómicos es todavía baja. Las encuestas disponibles en este sentido muestran que los ciudadanos son conocedores en grado deficiente de las fuentes de ingreso –e incluso de algunas responsabilidades por el lado del gasto– de los gobiernos autonómicos. Por tanto, la visibilidad del sistema actual para los ciudadanos parece ser deficiente.

3 La legislación básica del Estado y la condicionalidad de parte de los ingresos autonómicos matizan esta autonomía.

4 La afectación de impuestos a áreas de gasto es otra posible vía para incrementar su visibilidad, si bien es una opción habitualmente contestada por ir en contra del principio de caja impositiva única.

3. EL EJERCICIO DE LA AUTONOMÍA TRIBUTARIA POR PARTE DE LAS CCAA DE RÉGIMEN COMÚN

Las decisiones que en materia tributaria adoptan las Comunidades Autónomas (CCAA) dependen de factores de naturaleza e incidencia diversa. A efectos analíticos podemos sintetizarlos en los seis siguientes⁵:

1. Las restricciones legales existentes.
2. La rigidez de la restricción presupuestaria, la facilidad de acceso a los diferentes instrumentos financieros (tributos, deuda y transferencias) y la validez de la hipótesis de "ilusión financiera".
3. Las preferencias dominantes de los ciudadanos de cada CCAA y, de ahí, de las preferencias de los gobiernos que los representan.
4. En un marco de sistema de partidos sólo parcialmente fragmentado como el español, las directrices o líneas políticas que marca el partido en el ámbito estatal y que trata de que sean aplicadas en los ámbitos en los que gobierna.
5. En quinto lugar, los efectos que las decisiones de un nivel de gobierno (el central) puede tener sobre otro (el regional) cuando comparten bases imponibles.
6. Finalmente, los procesos de competencia fiscal en pos de bases imponibles móviles (capital, residencia de personas físicas) o de las actividades de consumo ("*cross-border shopping*"); y de procesos de mimetismo fiscal entre regiones, para evitar divergencias en normativa fiscal que sean costosas desde un punto de vista electoral⁶.

5 En Lago Peñas (2006) se analizan en detalle estas cuestiones.

6 ¿Podrá ser el ciclo electoral un factor adicional a tener en cuenta? Esta es la interpretación que en algunos medios de comunicación se ha hecho de las rebajas fiscales para 2007 prometidas por algunas CCAA del artículo 143 de la CE. En concreto, Madrid, Andalucía, Valencia y Castilla y León. (véase, por ejemplo, El País, 25-09-2006, p.18). No conozco trabajos empíricos que hayan intentado contrastar esta hipótesis de forma sistemática para el conjunto de CCAA. En todo caso, hay que tener en cuenta que la mera coincidencia en el tiempo de elecciones y rebajas fiscales no implica causalidad. En concreto, las reducciones del ISD en Castilla y León y Valencia se viene produciendo desde hace varios años. Por su parte, las deducciones en el IRPF previstas en Andalucía se suman a otras aprobadas en años no electorales y su alcance estimado es más bien limitado. Según el diario citado, la Junta de Andalucía dejará de ingresar 30 millones de euros, beneficiando a 1.5 millones de personas: 20 euros por persona de media. Sólo la rebaja en un punto de la tarifa del IRPF en Madrid casa bien con la hipótesis del ciclo electoral: una promesa electoral del 2003 que se ejecuta en 2007; si bien es cierto que en 2004, 2005 y 2006 fue el turno de las rebajas prometidas en otros impuestos como el ISD (en ambas modalidades, *inter-vivos* y *mortis causa*) y el Impuesto sobre Patrimonio; y en el propio IRPF (vía deducciones).

Dependiendo de que queramos explicar lo ocurrido en un momento u otro del proceso, en una figura tributaria u otra, o en las distintas Comunidades Autónomas, habrá que tomar en diferentes dosis estos seis factores. Contemplemos el sistema fiscal autonómico en conjunto y no por figuras, y tratemos de explicar por qué las CCAA no elevan su presión fiscal global en la actualidad, a pesar de sus reiteradas y generalizadas quejas de insuficiencia financiera. Creo que una explicación podría ser la siguiente. Los factores 1 y 3 señalados serían secundarios, porque en el presente existen grados de libertad no utilizados y porque el color político de los gobiernos no parece ser una variable fundamental para explicar la diversidad existente entre sistemas fiscales autonómicos en conjunto⁷. El factor 4 sería muy relevante para explicar, por ejemplo, lo que está ocurriendo en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, pero menos para una explicación global. Lo mismo podemos decir de los factores 5 y 6, importantes sobre todo para entender decisiones en figuras concretas sujetas de forma potencial o efectiva a externalidades verticales u horizontales.

A mi juicio, el factor más significativo para entender esa renuencia a utilizar la capacidad fiscal propia para elevar los recursos disponibles es el tercero: la laxitud de la restricción presupuestaria a la que se enfrentan los gobiernos autonómicos. El modelo que arranca en 2002 no contemplaba futuras revisiones del mismo, eliminaba algunas garantías dinámicas, y estaba envuelto por una retórica de endurecimiento de la restricción presupuestaria de los gobiernos autonómicos. Sin embargo, el mantenimiento de un volumen significativo de subvenciones discrecionales, la sospecha fundada desde hace al menos dos años de que el sistema va a ser modificado, o el propio acuerdo en materia de financiación sanitaria en el seno de la Conferencia de Presidentes son elementos que siguen alimentando las expectativas de que los recursos transferidos son un capítulo no cerrado y susceptible, permanentemente, de modificación al alza. Mientras no introduzcamos la suficiente rigidez en esa restricción presupuestaria va a ser difícil que los gobiernos autonómicos se animen a asumir los costes políticos de subidas impositivas que sean visibles por cuantía y forma. Pero, paradójicamente y como trataré de explicar en el epígrafe que sigue, para poder generar expectativas de mayor rigidez presupuestaria va a ser necesario profundizar en la descentralización de la capacidad tributaria.

7 Como muestran Díaz de Sarralde y otros (2006): "La tendencia seguida por todas las CCAA ha consistido en una disminución de la presión fiscal en la mayoría de los impuestos cedidos, fundamentalmente en los impuestos de carácter directo (IRPF, Impuesto sobre Patrimonio e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones) y un incremento, aunque con excepciones, en el caso de los impuestos indirectos cedidos (Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e Impuesto sobre Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos)".

4. POSIBLES AVANCES EN LA AUTONOMÍA TRIBUTARIA DE LAS CCAA

A fin de avanzar en la descentralización tributaria hacia las CCAA, existen diferentes vías a tomar, cada una de las cuáles afecta de forma diferente a los diversos principios a los que ha de atender el diseño de un sistema tributario federal. Desde la suficiencia y autonomía financiera que proporcionan los impuestos en manos de los gobiernos subcentrales, a los aspectos de gestión tributaria; pasando por la visibilidad de las figuras impositivas y sus efectos en la esfera distributiva. Todas estas dimensiones, salvo la que tiene que ver con la distribución personal de la renta, son tenidas en cuenta en lo que sigue⁸.

En cuanto a los tributos cedidos clásicos, poco más se puede hacer. Más bien, se plantean dudas sobre la optimalidad de la estrategia descentralizadora seguida en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. De forma similar a cómo ocurrió en su día en Australia y Canadá, la descentralización del impuesto parece que nos conducirá, ya a corto plazo, a la práctica eliminación del mismo. Cabe preguntarse si este resultado es el que en conjunto desean los españoles o si, es el resultado ineficiente de una "carrera a la baja"; mezcla de competencia fiscal, mimetismo electoral y coordinación autonómica impulsada por el Partido Popular estatal.

En el caso del IRPF, es posible avanzar al menos por dos caminos: proseguir en la fragmentación de la tarifa y deducciones de un único IRPF regulado por el gobierno central⁹, o crear un nuevo IRPF autonómico que conviva con el IRPF estatal y sobre el que las Comunidades Autónomas tengan que hacer ejercicios de legislación tributaria más explícitos que en el caso actual, con una tarifa autonómica establecida por el gobierno central y que funciona de forma supletoria. Algunos analistas consideran que este segundo proceder haría más independientes y transparentes las decisiones de ambos niveles de gobierno en el IRPF y, por tanto, incrementaría la corresponsabilidad y la autonomía. ¿Sería esto así en la práctica? A mi juicio, la respuesta depende de si este cambio estructural resultaría suficiente para liberar al

- 8 Contemplar la dimensión (re)distributiva complicaría significativamente el análisis. Al descentralizar un impuesto tenemos dos tipos de efectos en la esfera de la distribución, que habría que tener en cuenta. Por un lado, las modificaciones legislativas autónomas pueden influir sobre la distribución de la renta intrarregional. Las actuales rebajas en el Impuesto sobre Sucesiones en muchas CA son un buen ejemplo. Por otro, la descentralización de tributos progresivos como el IRPF puede reducir la redistribución interregional, si no existen programas de nivelación horizontal suficientemente generosos. En Lago Peñas (2001) se demuestra que entre los años 1987 a 1993, el IRPF (aún centralizado) generaba una redistribución interregional de la renta familiar del 10.2%. A medida que se descentraliza el impuesto se reducen esos flujos. En el límite, una cesión del 100% los anularía completamente.
- 9 Incluyendo la posibilidad de que una cesión del 100% en las deducciones que tienen que ver con la adquisición de la vivienda (Díaz de Sarralde y Lago Peñas, 2006).

IRPF autonómico de los costes políticos de subir el impuesto sobre la renta en un contexto de tres reformas fiscales del IRPF español –con tarifas y cuotas líquidas a la baja– en menos de una década; ejecutadas además por Gobiernos de signo diferente. En el lado negativo de esta propuesta se encontraría el posible incremento en los costes de cumplimiento y de control fiscal, si se opta por tributos con definición de bases liquidables diferentes. Aunque este problema sería salvable por una estructura del IRPF autonómico simple y que, por ejemplo, gravase sólo algunas partes de la base imponible del IRPF estatal¹⁰.

Hay que referirse también a la posibilidad de impulsar una reforma fiscal verde. Los tributos medioambientales presentan dos ventajas: constituyen un espacio tributario escasamente explotado en España y se adaptan bien a las preferencias y discursos de la Comisión Europea. No obstante, en la actualidad es un espacio escasamente organizado y en el que con frecuencia los movimientos autonómicos acaban en recursos constitucionales interpuestos por el Gobierno central (Extremadura, Baleares, Castilla La Mancha). Además, parece obvio que no todos los instrumentos fiscales verdes (o, en una concepción más extendida, que graven recursos naturales¹¹) se adaptan a un ámbito regional. Por ambas razones, es importante que el gobierno central impulse a corto plazo su prometida reforma fiscal verde, al menos en lo que tiene que ver con la fijación de las reglas de juego para las CCAA y los espacios que se reserva para sí. La idea sería aclarar las posibilidades de éstas en la materia, para que puedan desarrollar con cierta seguridad jurídica (y política) sus propias reformas. Probablemente esto no exigiría la aprobación de textos con rangos de ley. Bastaría con la difusión de algunas directrices sobre los tributos autonómicos que evitase la presente sensación de incertidumbre. En la situación actual, es difícil convencer a un gobierno autonómico de que asuma el coste político de introducir un nuevo tributo propio que puede acabar: i) siendo recurrido por el gobierno central (o incluso por otros agentes)¹²; o ii) reemplazado a corto plazo por un nuevo tributo estatal cedido a las CCAA¹³.

En el caso del IVA, se han puesto encima de la mesa diferentes posibilidades: decisión colegiada de las CCAA sobre tipos impositivos, creación de la fase minorista del IVA, creación de un IVA autonómico; incluso se ha llegado a proponer la división del impuesto entre grandes y pequeños contribuyentes, cediendo normativa

10 Por ejemplo, dejar fuera la nueva “base ahorro” (Díaz de Sarralde y Lago Peñas, 2006).

11 Para que un tributo sea verde se exige que su diseño persiga la alteración de las actividades contaminantes de los sujetos pasivos.

12 Lo que conlleva asumir una cierta pérdida de credibilidad ante sus ciudadanos y la devolución de los ingresos percibidos hasta que el tributo es derogado si el recurso prospera.

13 Y, por tanto, con un coste político que se comparte con el gobierno central y que se reduce por el hecho de que en todas las CCAA ocurre lo mismo.

y gestión a las CCAA en el caso de los segundos. A mi juicio, esas opciones pueden dividirse en dos grupos: las que no suponen diversidad de tipos impositivos entre CCAA y las que sí lo hacen.

En el primer caso se encuentra la idea de las decisiones colegiadas (a corto plazo, en el seno de la Conferencia de Presidentes Autonómicos y el CPFF; a largo plazo, en un senado reformado). Tiene algunas ventajas. En primer lugar, la Comisión Europea no plantearía reservas. En segundo lugar, pone a disposición del nivel de gobierno autonómico un instrumento financiero muy potente en términos recaudatorios, con un amplio margen disponible para las subidas en tipos, aun dentro de los máximos armonizados (Cuadro 1). Tercero y relacionado con lo anterior, con la posibilidad de subir varios puntos el IVA, el nivel de autonómico de gobierno en su conjunto se enfrentaría a una restricción presupuestaria más rígida. Con esa opción al alcance de la mano sería difícil de defender revisiones continuas y al alza de los porcentajes del cesión impositiva o ampliaciones de las transferencias del gobierno central bajo el argumento de insuficiencia financiera. En este sentido, sería razonable pensar en el siguiente esquema. Por un lado, un reparto al 50% de las participaciones territorializadas en el IVA "estatal" (ampliable a los impuestos especiales y al IRPF). Este reparto en mitades podría potenciar de forma significativa la visibilidad del sistema de financiación autonómico, frente al modelo actual de dispersión de porcentajes (33%, 35%, 40%, 100%). Por otro, la posibilidad de que las CCAA introduzcan de forma colegiada recargos en el IVA (y en los impuestos especiales) con la restricción de respetar los tipos máximos armonizados. En otras palabras, la discusión sobre los porcentajes de reparto quedaría zanjada, lo que ayuda a la rigidez presupuestaria, y las CCAA como nivel de gobierno tendrían una válvula de escape para las previsibles presiones al alza en sanidad, educación y servicios sociales.

Pero el IVA colegiado plantea también algunos problemas. Primero, no da autonomía financiera individualizada. Segundo, habría que determinar que mayoría sería necesaria para aprobar la medida y que se hace en el caso de las CCAA que no la aprueben. Tercero, si aplicamos la misma regla de imputación que en la actualidad, se generarían diferencias significativas en los recursos adicionales per cápita. Sería necesario tocar el fondo de suficiencia o repartir directamente la recaudación adicional en función de la población.

En lo que respecta a las opciones que implican diversidad en tipos impositivos interregionales en la tributación general sobre el consumo, hay una cuestión básica a resolver: la aceptación de la Comisión Europea. Al menos hasta el momento, la potencial descentralización de la capacidad normativa sobre el IVA no ha sido

CUADRO 1
**TIPOS IMPOSITIVOS DEL IVA APLICADOS EN LOS DIFERENTES PAÍSES
 DE LA UE (2005)**

País	Tipo súper reducido	Tipo reducido	Tipo general	Tipo parking
Dinamarca	-	-	25	-
Hungría	-	5/15	25	-
Suecia	-	6/12	25	-
Polonia	3	7	22	-
Finlandia	-	8/17	22	-
Bélgica	-	6	21	12
Irlanda	4,4	13,5	21	13,5
Portugal	-	5/12	21	-
Italia	4	10	20	-
Austria	-	10	20	12
Eslovenia	-	8.5	20	-
Francia	2.1	5.5	19,6	-
Rep. Checa	-	5	19	-
Grecia	4,5	9	19	-
Holanda	-	6	19	-
Rep. Eslovaca	-	-	19	-
Estonia	-	5	18	-
Letonia	-	5	18	-
Lituania	-	5/9	18	-
Malta	-	5	18	-
Gran Bretaña	-	5	17,5	-
Alemania	-	7	16	-
Chipre	-	5	15	-
Luxemburgo	3	6	15	12

Fuente: Comisión Europea http://europa.eu.int/comm/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vatworks/rates/vat_rates_2005_fr.pdf

vista con buenos ojos por la Comisión Europea¹⁴. No obstante, las cosas pueden cambiar: existen desarrollos teóricos recientes muy prometedores (Keen, 2000; Bird y Gerdrón, 2001), contamos con experiencias prácticas como el IVA dual en Québec, y existen otros países europeos muy interesados en esa descentralización, como Italia. Es del todo comprensible que la Comisión se haya mostrado en el pasado recelosa de la pluralidad de tipos dentro de cada país miembro: la opción de un IVA en origen, que era el enfoque del llamado sistema definitivo del IVA, exige uniformidad de tipos para evitar distorsiones significativas en el funcionamiento del mercado único. Diversificar los tipos dentro de cada país iría justo en la dirección contraria de lo inicialmente pretendido. No obstante, y dados los problemas para llevar adelante las propuestas de la Comisión referidas al período definitivo, existen diseños técnicos alternativos, como el llamado VIVAT (*Viable Integrated Value Added Tax*), que a priori permiten conjugar armonización tributaria a escala comunitaria con autonomía estatal. Se trata en este caso de combinar un tipo uniforme con una serie de impuestos subcentrales (estatales) sobre minoristas. Solución que, como bien señalan Pedraja y Salinas (2001), recuerda a la formulada en su día por Monasterio y otros (1995) referida a la cesión a las CCAA de la fase minorista del IVA. En todo caso, los problemas potenciales de la descentralización del IVA no finalizan aquí. En particular, habría que resolver la forma en que se articula la gestión tributaria para no disparar los costes de cumplimiento de los sujetos pasivos y no dificultar aún más la lucha contra el fraude en un impuesto en el que este problema resulta particularmente grave en España.

En resumen, la situación actual parece más favorable para una descentralización individualizada de la capacidad normativa en el IVA que el momento en que se discutió la reforma que entró en vigor en 2002. No obstante, existen todavía demasiados interrogantes para disponer a corto plazo de una solución aplicable.

14 La pregunta formulada en el anterior informe sobre la reforma de la financiación autonómica (Lasarte, 2002, p.196) era: "Si sería posible con la normativa y política comunitaria actuales en el ámbito del IVA la cesión a las CCAA de facultades normativas sobre este tributo que, en particular, pudieran dar lugar a la aprobación de tipos impositivos distintos, de manera que una misma operación de entrega de bienes o prestación de servicios pudiera soportar mayor o menos carga fiscal por IVA en función de que se realizara en uno u otro territorio del estado español". La respuesta (resumida) fue la siguiente: "Las disposiciones comunitarias actualmente en vigor aplicables en materia de IVA no permiten que las CCAA fijen tipos de IVA diferenciados a las operaciones localizadas en el territorio de su jurisdicción. El artículo 12 párrafo 3, a) de la Sexta Directiva prevé que se fije un único tipo normal por cada Estado miembro. [...] Además, la posibilidad de prever un impuesto suplementario que tenga el carácter de impuesto sobre la cifra de negocios tampoco es admisible en el ámbito de las CCAA vistas las disposiciones del artículo 33 de la Sexta Directiva. [...] Todas estas razones impiden, so pena de poner en riesgo la neutralidad del IVA, prever potestades para fijar los tipos de IVA en el ámbito regional o local".

Dicho más claramente, me parece que es una vía en la que debemos pensar desde la Academia y la propia Administración, elaborar propuestas concretas (que incluyan los aspectos de gestión y control) y discutir las con la Comisión Europea y otros países miembros de la Unión Europea potencialmente interesados. Pero veo difícil que sea incluida en la próxima reforma del sistema de financiación de régimen común; si esta se plantea en un horizonte temporal corto.

Finalmente, sería posible explorar la creación de impuestos minoristas sobre tabaco y alcohol, similares al creado en 2001 sobre determinados hidrocarburos. Aunque probablemente en este caso la gestión y control del tributo sea más difícil dada la multiplicidad de minoristas que venden estos productos en España. En segundo lugar, el arbitraje fiscal en el consumo transfronterizo ("*cross-border shopping*") o en las ventas a distancia puede ser más significativo que en el caso de hidrocarburos a similitud de carga fiscal. Porque los costes de transporte son muy inferiores y el control de operaciones que tratan de evitar la carga fiscal mucho más difícil. Si bien es verdad que resta por hacer todavía una estimación detallada de la relevancia empírica real en España de las externalidades horizontales en el IVMDH. Por último, la diversidad interregional de tipos impositivos en la imposición sobre el tabaco generaría interacciones verticales como consecuencia de las reglas de armonización comunitarias. A este respecto y nuevamente en respuesta a las preguntas planteadas por la Comisión de expertos presidida por Javier Lasarte, la Comisión Europea advirtió: "En cuanto a las diferencias regionales de los impuestos sobre el tabaco, el artículo 3.2 de la Directiva 92/12/CEE no sería respetado si la base imponible de las accisas fuese alterada en la medida en que el tipo del impuesto se calcula sobre el precio de venta, impuestos incluidos, de la clase de cigarrillos más demandados en el territorio nacional (la modificación regional del tipo del impuesto conllevaría por otra parte un cambio del precio nacional y, como consecuencia, del impuesto estatal)" (Lasarte, 2002, p. 214).

En cualquier caso, se avance o no en la cesión de capacidad normativa en el ámbito de la imposición general y/o específica sobre el consumo, debemos ser conscientes de la enorme relevancia que adquieren las estadísticas oficiales de ámbito regional cuando se opta por hacer imputaciones territorializadas; así como de la dificultad de hacer previsiones de ingresos en un marco en el que cada día son más importante, por las exigencias crecientes que supone la elaboración de marcos de planificación presupuestaria plurianuales.

En las figuras 1 y 2 aparecen las tasas de crecimiento del PIB nominal, el IRPF y el IVA imputado a las CCAA de régimen común para 2003 y 2004, respectivamente. En 2003, el IVA aumenta en todas las CCAA por encima del PIB. Por el contrario, el IRPF se comporta de forma menos expansiva que el PIB (salvo en Castilla-La Mancha, Murcia y La Rioja) debido a la reforma del impuesto que entra

en vigor ese año. Por otro lado, la correlación de los rendimientos impositivos con el PIB (en tasas de crecimiento) es positiva, aunque estadísticamente significativa sólo en el caso del IRPF (Cuadro 2). La correlación entre el crecimiento del PIB y del IVA no es significativa. En 2004, el IRPF crece por encima del PIB nominal en todas las CCAA; si bien la elasticidad-renta del IRPF no es ahora estadísticamente significativa (Cuadro 3). El IVA crece por encima del PIB salvo en el caso de Baleares y Asturias, donde los incrementos del IVA imputado son muy bajos (por debajo del 4%). Según las liquidaciones ofrecidas por la Dirección general de coordinación con las CCAA, los recursos liquidados por IVA en 2003 fueron 14203 millones de euros para el conjunto de las CCAA, de los que 427 correspondieron a Asturias y 723 a Baleares. En 2004 la cifra global fue de 15578 (+9.7%); Asturias obtuvo 442 (+3.6%) y Baleares 756 millones de euros (+3.9%). La explicación a estos resultados aparece en el Cuadro 4: la fuerte caída en sus índices relativos de consumo (superior al 5% en términos relativos) estimada por el INE. Dado que los recursos a repartir para el conjunto de CCAA era de 15577 millones de euros, Asturias habría perdido 26.1 millones de euros y Baleares 41.5, respecto a una situación en la que se hubiesen mantenido sus índices de consumo. Pérdidas que no casan del todo bien con el comportamiento del IRPF y del PIB en ambas regiones¹⁵. En el extremo opuesto aparece La Rioja, con el menor crecimiento del PIB nominal y tasas de crecimiento del IRPF y el IVA por encima de la media (es la segunda CCAA con un mayor avance relativo en el índice de consumo: +2.45%).

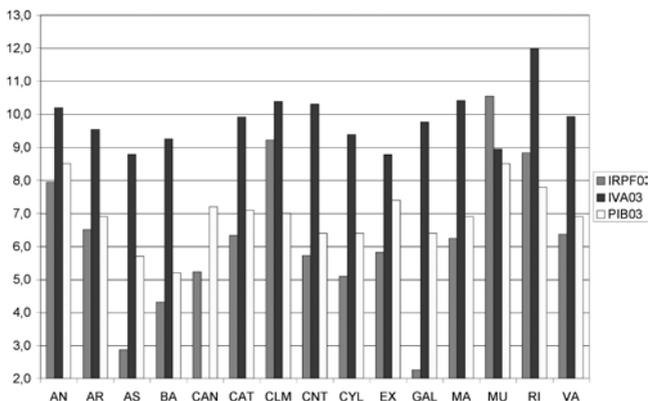
CUADRO 2
CORRELACIONES ENTRE LAS TASAS DE CRECIMIENTO EN 2003

	IVA	PIB	IRPF
IVA	1		
PIB	0.28	1	
IRPF	0.38	0.77*	1

*Significativo al 1%

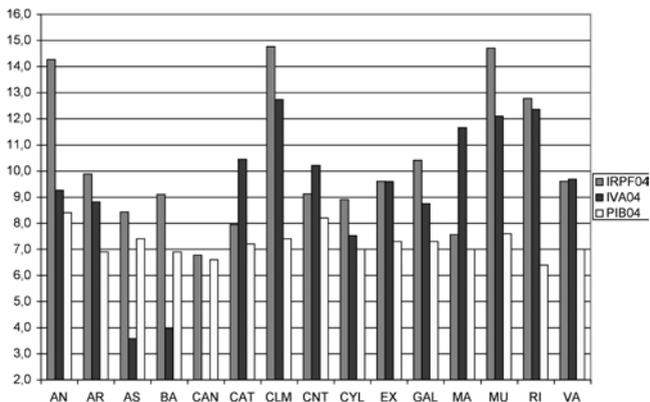
15 Probablemente, la explicación se encuentre en el uso de medias móviles anuales. Como era de esperar, algunas CCAA ya han planteado cuestiones sobre estos cálculos. Véase al respecto el documento del Ministerio de Economía y Hacienda: *Problemática del sistema de financiación autonómica de régimen común regulado en la Ley Orgánica 8/1989 y en la Ley 21/2001*, disponible en la página web del ministerio (www.minhac.es).

FIGURA 1
EVOLUCIÓN POR CCAA DEL PIB NOMINAL. IRPF E IVA IMPUTADO.
AÑO 2003



Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda e INE (CRE 2000-05)

FIGURA 2
EVOLUCIÓN POR CCAA DEL PIB NOMINAL. IRPF E IVA IMPUTADO.
AÑO 2004



Fuente: Ministerio de Economía y Hacienda e INE (CRE 2000-05)

CUADRO 3
CORRELACIONES ENTRE LAS TASAS DE CRECIMIENTO 2004

	IVA	PIB	IRPF
IVA	1		
PIB	0.03	1	
IRPF	0.48**	0.38	1

**Significativo al 10%

5. CONCLUSIONES

El sistema de financiación de las CCAA de régimen común desincentiva el uso de la capacidad fiscal disponible como fuente de recursos adicional. La pervivencia en el tiempo de una restricción presupuestaria laxa y expectativas de incrementos en los recursos transferidos desanima la asunción de los costes políticos ligados a una subida impositiva. Por ello, avanzar en la descentralización tributaria como fórmula de garantizar la suficiencia y la responsabilidad fiscal de los gobiernos regionales exige en paralelo un endurecimiento sustancial de la restricción presupuestaria. En el marco actual, se ha eliminado en buena medida el endeudamiento como instrumento de flexibilización. Pero no es suficiente. A mi juicio, la única forma de atajar la presión continua de las CCAA en busca de incremento de recursos transferidos es ceder más instrumentos de autonomía fiscal, que puedan proporcionar rendimientos notables si las CCAA desean hacer uso de su capacidad normativa. Es verdad que en la actualidad ya cuentan con más de un tercio de la tarifa del IRPF. Pero también lo es que se trata de una figura atrapada por una tendencia de rebajas, que obliga a las CCAA a asumir costes políticos muy elevados si quisieran hacer uso de su capacidad, tal como está configurada la cesión. Probablemente un mayor espacio fiscal en el ámbito del IVA sería conveniente. Porque, al contrario del IRPF, se trata de un impuesto con una carga fiscal al alza y con un bajo nivel relativo de tipos en España. En este papel se defiende que la posibilidad de que las CCAA de forma colegiada introduzcan un recargo parece la más viable a corto plazo.

En todo caso, el avance en la descentralización tributaria no debe verse sólo como una forma de corregir el problema de la laxitud en la restricción presupuestaria que afecta a la relación entre el gobierno central y los autonómicos. La descentralización también podría fortalecer la relación entre los propios gobiernos autonómicos y los ciudadanos, en la medida en que potencie la visibilidad del sistema de financiación y la responsabilidad fiscal de las autonomías, sin duda precaria en comparación a la de los ayuntamientos.

CUADRO 4
ÍNDICES DE CONSUMO E INGRESOS LIQUIDADOS POR IVA EN 2003 Y 2004.

	Índice 2003	Índice 2004	Δ Índice	Δ Índice (%)	Ingresos simulados con índices 2003 (a)	Ingresos 2004 reales (b)	(b) - (a)
AN	17.234542	17.167636	-0.066906	-0.39%	2684.7	2674.3	-10.4
AR	3.340109	3.3135	-0.026609	-0.80%	520.3	516.2	-4.1
AS	3.006945	2.839563	-0.167382	-5.57%	468.4	442.3	-26.1
BA	5.090938	4.824641	-0.266297	-5.23%	793.0	751.6	-41.5
CAT	19.297082	19.432607	0.135525	0.70%	3006.0	3027.1	21.1
CLM	3.688553	3.791449	0.102896	2.79%	574.6	590.6	16.0
CNT	1.526057	1.53351	0.007453	0.49%	237.7	238.9	1.2
CYL	6.126852	6.006239	-0.120613	-1.97%	954.4	935.6	-18.8
EX	2.148427	2.146864	-0.001563	-0.07%	334.7	334.4	-0.2
GAL	6.559805	6.503967	-0.055838	-0.85%	1021.9	1013.2	-8.7
MA	17.318472	17.63189	0.313418	1.81%	2697.8	2746.6	48.8
MU	2.744679	2.805075	0.060396	2.20%	427.6	437.0	9.4
RI	0.739743	0.757837	0.018094	2.45%	115.2	118.1	2.8
VA	11.177816	11.245222	0.067406	0.60%	1741.2	1751.7	10.5
	100.00	100.00	0.00		15577.6	15577.6	0.0

Fuente: Dirección General de Coordinación financiera con las CCAA. Las tres primeras columnas aparecen expresadas en porcentaje. Las tres últimas en millones de euros.

BIBLIOGRAFÍA

- BIRD, R. M. y GENDRON, P.P. (2001): "VATs in Federal States: International Experiences and Emerging Possibilities", *Working Paper*, 01-04, Georgia State University, Andrew Young School of Policy Studies, International Studies Program.
- DÍAZ DE SARRALDE, S. y LAGO PEÑAS, S. (2006): "La autonomía tributaria de las comunidades autónomas de régimen común: ¿cómo avanzar?", Instituto de Estudios Fiscales, mimeo.
- DÍAZ DE SARRALDE, S. TRÁNCHEZ, J.M. y TORREJÓN, L. (2006): "La capacidad normativa en los tributos cedidos a las CCAA: situación actual y vías de reforma", *Análisis Local*, 65, 47-59.
- IEF (2006): "Previsiones financieras de las CCAA para 2006", *Documento de trabajo del Instituto de Estudios Fiscales*, 8/06
- KEEN, M. (2000): "VIVAT, CVAT and All That: New Forms of Value-Added Tax for Federal Systems", *Canadian Tax Journal*, 48, 409-424.
- LAGO PEÑAS, S. (2001): "Redistribución y estabilización macroeconómica en las regiones españolas: 1967-1993", *Hacienda Pública Española*, 158, 53-68.
- LAGO PEÑAS, S. (2006): "El ejercicio de la autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas: ¿Cuáles son los factores explicativos?", Instituto de Estudios Fiscales, mimeo.
- LASARTE, J. (Coord.) (2002): *Informe sobre la reforma del sistema de financiación autonómica*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- LÓPEZ LABORDA, J. (2006): "Las Haciendas Autonómicas en 2005: La financiación del gasto sanitario y la propuesta de reforma del Estatut", en Tornos, J. (Dir.): *Informe Comunidades Autónomas 2005*, Barcelona: IDP, 599-616.
- MONASTERIO, C.; PÉREZ, F.; SEVILLA, J.V.; y SOLÉ, J. (1995): *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- ORDOÑEZ, C. y RIVAS, C. (2006): "Los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas: Dinámica de la capacidad normativa en el período 1997-2006", (Publicado en el presente número de *Revista de Estudios Regionales*)
- PEDRAJA, F. y SALINAS, J. (2001): "La descentralización del IVA: propuestas, experiencias y enseñanzas para la financiación de las Comunidades Autónomas", *Hacienda Pública Española*, Monografía 2001, 343-358.
- URBANOS, R. (2006): "El acuerdo de financiación sanitaria y su repercusión para el Sistema Nacional de Salud", *Presupuesto y Gasto Público*, 42, 229-240.