

AUTONOMÍA Y CORRESPONSABILIDAD: LA POLÍTICA TRIBUTARIA DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS DE REGIMEN COMÚN

I.- Introducción

La consolidación del “Estado de la Autonomías” nacido de la Constitución de 1978 ha sido un proceso largo y probablemente todavía inconcluso. La descentralización iniciada en la década de los años ochenta del siglo pasado ha alcanzado prácticamente todas las competencias relevantes por el lado del gasto y ha sido muy importante por el lado del ingreso. Tras una primera etapa en la que se descentralizó el gasto público, se constató la necesidad de abordar también la autonomía y corresponsabilidad por el lado del ingreso, de modo que los ciudadanos de cada comunidad eligieran una combinación de gastos e ingresos públicos soportando gran parte de las contribuciones necesarias. El camino hacia la corresponsabilidad se inicia en 1997, y alcanza una dimensión amplia a partir de la reforma del sistema de financiación de las CCAA de régimen común que entró en vigor en 2002.

El objetivo de este artículo es describir la política tributaria de las CCAA de régimen común desde la perspectiva de la corresponsabilidad fiscal (sección I). A partir de tal descripción, trataremos de proponer opciones de mejora a considerar en la próxima reforma de los sistemas tributario y de financiación autonómica en lo que se refiere a la autonomía y corresponsabilidad (sección II).

El ámbito temporal del estudio coincide con la vigencia de la Ley 21/2001 por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (en adelante Ley 21/2001) desde 2002 hasta el ejercicio 2009 inclusive, y de la Ley 22/2009 de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias (en adelante Ley 22/2009) a partir de 2010. El ámbito espacial abarca las quince CCAA de régimen común.

II.- Autonomía tributaria y corresponsabilidad fiscal

La arquitectura institucional del estado de las autonomías, en lo que se refiere a la financiación de las CCAA de régimen común, descansa en tres pilares básicos:

- a) Los recursos tributarios: tributos propios y cedidos regulados por la Ley orgánica 8/1980 de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA, en adelante), los Estatutos de Autonomía y actualmente la Ley 22/2009;
- b) Los recursos no tributarios: procedentes del sistema de transferencias intergubernamentales regulado por la Ley 22/2009
- c) Los recursos ajenos: que provienen del endeudamiento, cuyo control se regula por la LOFCA y recientemente por la Ley Orgánica 2/2012 de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera.

Los tres pilares citados se interrelacionan entre sí porque las CCAA utilizarán su política tributaria para financiar sus gastos en función de cuáles sean los recursos no tributarios disponibles y las limitaciones y controles del endeudamiento. En la medida en que los impuestos se utilizan para financiar gastos públicos, las comunidades recurrirán a incrementos de la presión fiscal para atender necesidades de gasto cuando las transferencias intergubernamentales no crecen o bien disminuyen. Igualmente se elevarán los impuestos si las restricciones al endeudamiento, legales o de mercado, no aportan recursos suficientes. Tal interacción opera también en sentido contrario: si las transferencias intergubernamentales y/o el endeudamiento aportan más recursos, la política tributaria podrá reducir la presión fiscal o mantenerla constante.

Por otra parte, las decisiones de política tributaria vendrán determinadas por otro factor: la credibilidad de las reglas vigentes en el medio plazo. El sistema español de descentralización ha venido persiguiendo una “corresponsabilidad fiscal” que consiste en que los incrementos marginales de gasto de una comunidad autónoma sean financiados por incrementos marginales de tributos en esa comunidad. De cumplirse este requisito, dará lugar a una combinación óptima de gastos e ingresos públicos a nivel regional. En caso de no lograrse dicha corresponsabilidad, si los gobiernos regionales pueden gastar sabiendo que será otro nivel de gobierno quien suministre los recursos necesarios,

existirá un incentivo al gasto excesivo¹. Dicho de otro modo, si las CCAA perciben un comportamiento del gobierno central abierto a la posibilidad de aportar más recursos, preferirán reclamar incrementos de las transferencias que pedir esfuerzos contributivos adicionales a sus votantes. Este mismo efecto también podría conducir a que las CCAA redujeran la presión fiscal en su región y reclamaran más recursos al gobierno central.

En este apartado describimos la política tributaria de las CCAA atendiendo como principal criterio al ejercicio de la corresponsabilidad fiscal.

La delimitación de la política tributaria de las CCAA de régimen común encuentra su origen en la propia Constitución, que tras garantizar en el art. 156.1 la “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”, en su artículo 157 define enumera los recursos de los que dispondrán en el marco de la Ley orgánica de financiación de las CCAA (LOFCA), que establece en su artículo 4.Uno²:

De conformidad con el apartado 1 del artículo 157 de la Constitución (...), los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos por:

- a) Los ingresos procedentes de su patrimonio y demás de derecho privado.*
- b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales.*
- c) Los tributos cedidos, total o parcialmente, por el Estado.*
- d) La participación en el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales.*
- e) Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado.*
- f) Las participaciones en los ingresos del Estado a través de los fondos y mecanismos que establezcan las leyes.*
- g) El producto de las operaciones de crédito.*
- h) El producto de las multas y sanciones en el ámbito de su competencia.*
- i) Sus propios precios públicos.*

En consecuencia, la política tributaria de las CCAA es la que se desarrolla al amparo de los apartados b) c) y e) del artículo 4.Uno de la LOFCA, es decir:

- Los tributos cedidos total o parcialmente por el Estado
- Los impuestos, tasas y contribuciones especiales propios

¹ Véase por ejemplo Zubiri (2010)

² En la redacción vigente de la LOFCA. La última modificación es de la Ley Orgánica 3/2009.

- Los recargos que pudieran establecerse sobre los tributos del Estado
A su vez, respecto de los tributos total o parcialmente cedidos por el Estado, en la normativa vigente puede distinguirse:

- a) Los tributos tradicionalmente cedidos: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados; Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; Impuesto sobre el Patrimonio y tributos sobre el juego. Dichos tributos están cedidos al 100% y con amplia capacidad normativa y de gestión.
- b) Los tributos parcialmente cedidos: Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas (IRPF), el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), y la mayoría de los impuestos especiales (II.EE), en los que solo hay capacidad normativa de las CCAA sobre el 50% cedido del IRPF. En el impuesto sobre Hidrocarburos, las CCAA tienen capacidad normativa, pero muy limitada y solo al alza³.
- c) El Impuesto especial sobre Determinados Medios de Transporte (IEDMT) y el I. sobre electricidad, cuya recaudación se cede al 100%. En el IEMDT las CCAA tienen capacidad normativa limitada al alza.

Para delimitar la capacidad que tienen las CCAA de realizar su propia política tributaria debe tenerse en cuenta que la cesión de un impuesto no implica necesariamente autonomía tributaria. En el caso de las cesiones del IVA (50%) e II. Especiales (58% o 100%), se trata de meras participaciones territorializadas en ingresos del estado. El importe de dicha participación depende de la evolución del consumo gravado en la región, de modo que la Comunidad Autónoma se beneficia de la capacidad de pago generada en su territorio, pero carece de cualquier posibilidad de actuación política sobre tales impuestos.

Como pone de manifiesto el cuadro 1, los principales instrumentos de la política tributaria de las CCAA son el IRPF, que en 2011 aportó más del 23% de los ingresos totales; el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD) y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD). También debe considerarse el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) que entre 2008 y 2011 fue financieramente irrelevante pero que ha vuelto a

³ En 2013 se ha introducido un tramo autonómico en el IH en sustitución del IVMDH que se creó en 2002 y ha desaparecido.

introducirse a partir de 2012. Estos serán los tributos que estudiamos a continuación.

En cambio, los tributos sobre el juego, el IEDMT y el IVMDH son desde el punto de vista recaudatorio muy pequeños y ofrecen una capacidad normativa limitada a las CCAA, por lo que no los incluiremos en este trabajo. La política de tasas y precios públicos es muy diversa y requeriría un estudio de distinta naturaleza al que realizaremos aquí.

Cuadro 1: Desglose de ingresos de las CCAA de régimen común

	2002	2011
I.R.P.F.	12,99%	23,34%
I. sobre Sucesiones y Donaciones	1,61%	1,58%
I. sobre el Patrimonio de las Personas Físicas	1,05%	0,03%
I.sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jur. Docum.	8,20%	4,18%
I.sobre determinados medios de transporte	1,22%	0,34%
I.sobre ventas minoristas de determinados hidroc.	0,48%	0,81%
Tributo sobre el juego	0,17%	0,21%
Impuestos medioambientales	0,35%	0,34%
Otros impuestos propios	0,03%	0,12%
Tasas, precios públicos y otros ingresos	3,60%	2,89%
Ingresos de P. territorializadas, transferencias y financieros	70,32%	66,14%
Total Ingresos	100,00%	100,00%

Fuente: Ministerio de Hacienda y AA.PP. Liquidación de presupuestos. No se incluyen las comunidades forales, ni Ceuta y Melilla.

Además de las figuras tributarias señaladas, y a pesar de su escaso poder recaudatorio, será necesario estudiar los tributos propios y recargos, lo que haremos en último lugar de este apartado.

II.1. El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)

Como hemos visto, el IRPF es la figura tributaria con mayor capacidad recaudatoria dado que aporta casi una cuarta parte de los ingresos totales, incluidos los recursos financieros (con datos de 2011, últimos disponibles). Para estudiar la política tributaria que se ha venido realizando en este impuesto debemos considerar, en primer lugar el volumen de la cesión y en segundo lugar, la capacidad normativa cedida. Y dentro de esta última, distinguiremos

tres grupos de medidas: las que se instrumentan a través de deducciones, las que afectan a la tarifa y los mínimos personal y familiar.

En relación con el volumen, hasta el año 2001 inclusive, la cesión del IRPF operada por la Ley 14/1996 de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas (en adelante Ley 14/1996) fijaba un importe máximo del 30% del rendimiento en el territorio de la Comunidad Autónoma, aunque en la práctica las CCAA de régimen común solo alcanzaron una cesión del 15%⁴. No era una cesión muy amplia, pero constituyó un primer paso hacia la corresponsabilidad en este tributo. Con la Ley 21/2001, a partir de 2002 todas las CCAA de régimen común obtienen el 33% del rendimiento del impuesto en su territorio, y debido a sucesivas reformas del IRPF, dicho porcentaje era en 2009, de facto, superior al 35%⁵. La ley 22/2009 situó en el 50% la cesión del IRPF, estableciendo un reparto de la tarifa y de las deducciones logrando, además de los efectos financieros, una clara visualización de una distribución a partes iguales entre el Estado y las CCAA de régimen común. Dicho reparto al 50% era exacto en referencia al año 2009, pero va evolucionando conforme una y otras administraciones introducen novedades normativas en la parte del impuesto que les corresponde. En particular, el equilibrio aproximado se ha quebrado transitoriamente con la introducción para el período 2012-2014 de un gravamen complementario a la cuota íntegra estatal para la reducción del déficit público cuyo rendimiento pertenece en exclusiva al Estado⁶.

En consecuencia, a lo largo del periodo 2002-2013 las CCAA han dispuesto de una autonomía cada vez más amplia en el IRPF, dado que al pasar la cesión del 15% al 50%, cualquier medida de política tributaria tiene mayores efectos sobre la recaudación. Este solo hecho constituye un incentivo al ejercicio de dicha autonomía. Veremos a continuación cuál ha sido la política tributaria seguida desde 2002, pero previamente es necesario realizar una consideración sobre el sistema mediante el cual las CCAA reciben su parte del IRPF.

⁴ Previamente, el 7 de octubre de 1993 el CPFF acordó una participación en el rendimiento territorial del IRPF del 15%. Al respecto, en el "Libro blanco" sobre financiación autonómica se señala: "Resulta difícil encontrar elementos de corresponsabilidad (porque) no incluye capacidad normativa ni competencias de gestión" Véase Monasterio et al (1995), pág. 40.

⁵ Un resumen claro y conciso de la evolución de la cesión de tributos a las CCAA puede verse en Mut y Utande (2011).

⁶ D.A. 35ª Ley 35/2006 del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Tanto la Ley 21/2001 como la Ley 22/2009 regulan las entregas a cuenta del IRPF de cada año de tal modo que las medidas tributarias adoptadas por las CCAA no se aplican a los contribuyentes hasta el momento de presentar su declaración (en los meses de mayo y junio del año n+1) y no tienen efectos recaudatorios para las CCAA hasta el ejercicio siguiente (n+2). Este retardo se corrige parcialmente en ambas leyes mediante un factor de corrección de las entregas a cuenta que trata de reflejar, de modo aproximado, las medidas normativas adoptadas por la C. Autónoma desde el último ejercicio liquidado hasta el momento de calcularse dichos pagos⁷. En suma, con la configuración actual, no es posible que las CCAA de régimen común puedan, por ejemplo, anunciar una reducción de la tarifa del IRPF en su comunidad y que los contribuyentes la aprecien inmediatamente vía menores retenciones. Los contribuyentes se benefician más tarde, cuando presentan su autoliquidación, en el año n+1, y los efectos recaudatorios se retrasan un año más. Esta demora tiene algunos efectos de incentivo sobre las decisiones de política tributaria: cuando se trata de elevar el gravamen, el retardo desincentiva, dado que pasa mucho tiempo entre el momento en que se anuncia un incremento impositivo y el momento en que se recauda dicho incremento. Por el contrario, cuando se trata de una reducción de impuestos, el retardo puede ser un incentivo positivo en la medida en que la pérdida de recaudación se demora en el tiempo, mientras que su anuncio proporciona réditos electorales.

Hecha la precisión anterior, describimos a continuación las principales medidas adoptadas por las CCAA en materia de IRPF desde 2002, viendo en primer lugar las deducciones de la cuota, en segundo lugar la tarifa y finalmente los mínimos personales y familiares.

Deducciones: en 2013 hay vigentes 179 deducciones autonómicas en las 15 CCAA de régimen común, lo que resulta en una media de 11,9 por comunidad⁸.

⁷ El retardo se corrige en el artículo 12 de la Ley 22/2009 pero no se elimina. Por ejemplo, las entregas a cuenta del ejercicio n se calculan en junio del ejercicio n-1, teniendo en cuenta la liquidación del ejercicio n-3. Pues bien, el factor de corrección incorpora una estimación de los efectos recaudatorios de medidas de política tributaria adoptadas para los ejercicios n-2 y n-1, dado que las medidas que afectan al ejercicio n no se conocen.

⁸ Para un excelente resumen de toda la normativa autonómica, consúltese el "Libro electrónico de Tributación autonómica: <http://www.minhap.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/libro%20electronico%20tributacion.aspx>

Aunque con frecuencia se habla de un exceso en el número de deducciones autonómicas, recordemos que en 2013 las deducciones estatales del art. 68 LIRPF son 7, a las que habría que sumar las de los artículos 80, 80bis y 81, con lo que tendríamos un total de 10. Excepto en algún caso, como el de la Comunidad Valenciana que tiene en vigor hasta 24 deducciones, la utilización de dicha opción por parte de las CCAA no puede calificarse de excesiva por su número. En cuanto a la finalidad que persiguen las deducciones en el IRPF, podemos agruparlas en tres categorías. Aquellas que tratan de atender características familiares como familia numerosa, nacimiento y adopción, cuidado de hijos menores o de personas mayores, minusvalías. Cabría incluir aquí las deducciones para la compra o alquiler de vivienda. Podríamos decir que se ha realizado una política social instrumentada a través de la política tributaria.

Una segunda categoría serían aquellas deducciones que pretenden incentivar comportamientos económicos a través de ayudas a la inversión o al empleo, como las deducciones por adquisición de acciones del Mercado Alternativo Bursátil, la creación de empresas, el autoempleo⁹, etc... En este caso, la política tributaria adquiere la condición de política económica o industrial.

Finalmente, hay un grupo de deducciones que tienen carácter técnico para complementar las políticas de apoyo a la familia o la vivienda vía gasto público. En efecto, una ayuda autonómica a la familia incrementa la base imponible, sin que la Comunidad tenga facultades normativas para declararla exenta. De modo que estas deducciones no vienen sino a permitir que la ayuda recibida lo sea en términos netos aproximadamente¹⁰.

En el cuadro 2 se refleja el importe de las deducciones autonómicas¹¹ que han tenido un coste recaudatorio limitado. Ello invita a concluir que la política tributaria mediante deducciones en el IRPF, si bien variada y numerosa, ha consistido en gestos en favor de determinados colectivos con efectos de escasa relevancia sobre el bienestar de las familias y sobre la actividad

⁹ Algunas CCAA han establecido deducciones por la realización de actividades económicas sin ostentar competencias para ello. Véase STC 161/2012.

¹⁰ Véase Mut y Utande (2011), pág. 77.

¹¹ Los datos de deducciones provienen de la estadística tributaria:

http://www.minhap.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/Direccion%20General%20de%20Tributos/Paginas/Estadisticas_IRPF_IP.aspx

económica. Asimismo, la recaudación perdida, dado que se trata por su naturaleza de medidas tributarias que la reducen, ha sido muy limitada.

Cuadro 2: importe de las deducciones autonómicas

Año	Importe deducciones (millones de euros)	% sobre Cuota líquida autonómica
2002	56,46	0,41%
2003	62,13	0,43%
2004	87,79	0,55%
2005	109,70	0,60%
2006	122,86	0,57%
2007	180,15	0,78%
2008	223,14	0,92%
2009	241,70	1,02%
2010	272,29	0,84%
2011	418,77	1,29%

Fuente: Fuente: AEAT.

http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/datosabiertos/catalogo/hacienda/Estadistica_de_los_declarantes_del_IRPF.shtml

Tarifa:

La primera Comunidad Autónoma que ejerció su competencia sobre la tarifa del IRPF fue la Comunidad de Madrid en el año 2007. Respetando el número de tramos, dicha C. Autónoma aprobó una escala de gravamen sobre el tramo autonómico de la base liquidable general inferior a la que supletoriamente había aprobado el Estado¹² y que se aplicaba en todas las demás CCAA de régimen común. La rebaja se concretó en -0,4% en el tipo marginal del primer tramo de la tarifa, -0,3% en el segundo tramo, -0,2% en el tercer tramo y finalmente -0,1% en el tramo superior¹³. Para calcular el impacto recaudatorio de esta medida, consideremos los datos del cuadro 3 siguiente:

¹² Las CCAA de régimen común solo tienen competencia sobre la tarifa aplicable a la base liquidable general. No pueden modificar la tarifa aplicable a la base liquidable del ahorro.

¹³ Si bien se anunció en los medios de comunicación una reducción de un punto porcentual en la escala de gravamen, se repartió a lo largo de la tarifa tal como se ha descrito.

Cuadro 3: Merma recaudatoria IRPF Comunidad de Madrid (millones de euros)

Año	CL sin capacidad normativa	CL con capacidad normativa	Deducciones autonómicas	CL ajustada Sin CN	Efecto tarifa	%
	(1)	(2)	(3)	(4)= (1)-(3)	(5)=(2)-(4)	(6)=(5)/(2)*
2007	5.729,78	5.550,13	32,71	5.697,07	-146,94	-2,65%
2008	6.092,17	5.894,93	36,64	6.055,53	-160,60	-2,72%
2009	5.949,14	5.745,22	44,20	5.904,93	-159,71	-2,78%

Fuente: AEAT y Anexos de la liquidación del sistema de financiación

<http://www.minhap.gob.es/es-ES/Estadistica%20e%20Informes/Estadisticas%20territoriales/Paginas/Informes%20financiacion%20comunidades%20autonomas2.aspx>

De los datos anteriores resulta que el impacto recaudatorio de la principal novedad normativa de 2007 se situó en unos 147 millones de euros, elevando la pérdida recaudatoria en 2,65%. Por tanto, la reducción de la tarifa supuso un importe significativo si se compara con el efecto recaudatorio de las restantes medidas (32,7 millones de euros). En los años siguientes la merma recaudatoria debida a la tarifa se estabiliza en torno a 160 millones aproximadamente.

El camino abierto por la Comunidad de Madrid fue seguido en el ejercicio siguiente por las CCAA de La Rioja, que rebajó la escala en los mismos términos que Madrid y perdió por ello 6,1 millones (3,22% de la cuota líquida de 2008), y la C. Valenciana que introdujo una reducción de los tipos de -0.1% en el primer tramo de renta; -0,08% en el segundo; -0,05% en el tercer tramo y finalmente -0,02% en el tramo superior. Para la C. Valenciana, la pérdida recaudatoria atribuible a dicha medida es más moderada (19,4 millones de euros, el 0,83% de la cuota líquida de 2008).

La teoría del federalismo fiscal indicaría que el proceso de competencia fiscal a la baja que se había iniciado iba a extenderse a todas las CCAA de régimen común¹⁴. No fue así, probablemente porque la crisis empezaba a erosionar otros tributos de las CCAA como veremos más adelante; y porque en mayo de 2008 se abrió la negociación para un nuevo sistema de financiación de las CCAA de régimen común en la que todas ellas reclamaban más recursos

¹⁴ Parece que las rebajas iniciales no provocaron un desplazamiento de bases imponibles, por lo que no se inició la competencia fiscal.

argumentando una insuficiencia financiera poco defendible si al tiempo se bajaban los impuestos¹⁵.

Además, el nuevo sistema de financiación -que entró en vigor a efectos financieros en 2009 y amplió el espacio fiscal de las CCAA hasta el 50%- no estuvo plenamente operativo, a efectos normativos, hasta avanzado el ejercicio 2010¹⁶. Por todo ello, no aparecen nuevas medidas sobre la tarifa del IRPF hasta el ejercicio 2011. Y por primera vez algunas CCAA anunciaron incrementos en su parte del IRPF. Así lo hicieron las CCAA de Asturias, Extremadura, Andalucía, Cataluña, Cantabria, Murcia, Canarias, y C. Valenciana. Por su parte, las restantes CCAA (Galicia, Castilla y León, Castilla La Mancha, Aragón e I. Baleares) tuvieron que aprobar su propia tarifa y optaron por la misma escala que supletoriamente había aprobado el Estado para 2010¹⁷. Madrid y La Rioja mantuvieron la tarifa inferior que ya tenían.

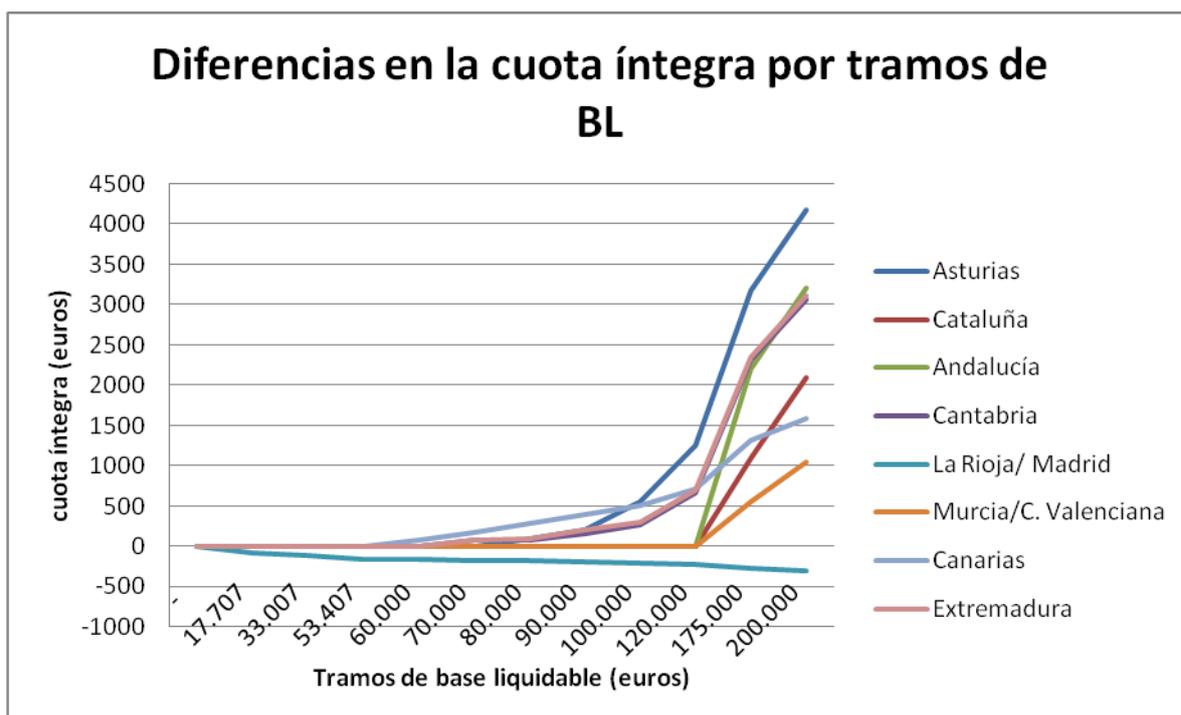
Las subidas de la escala de gravamen del IRPF en las ocho CCAA citadas se centraron en los tramos superiores. Desde la Ley 22/2009 podían crear nuevos tramos y así lo hicieron. El gráfico 1 se ha construido comparando la escala de las CCAA que ejercieron su competencia sobre la tarifa con la escala supletoria estatal¹⁸. De este modo, se visualizan las diferencias entre las CCAA que han ejercido su capacidad normativa y las que no lo han hecho (Galicia, Castilla y León, Castilla La Mancha, Aragón e I. Baleares).

¹⁵ El Vicepresidente Segundo y Ministro de Economía y Hacienda inició la negociación presentando al Consejo de Política Fiscal y Financiera de 20 de mayo de 2008, los principios y los procedimientos para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía. Véase la Memoria de Actuaciones del CPFF 2008.

¹⁶ Las correspondientes Leyes de cesión de tributos se aprobaron en julio de 2010.

¹⁷ La disposición final 2ª de la Ley 22/2009 modificó la Ley 35/2006 del IRPF estableciendo una tarifa autonómica supletoria solamente para el año 2010.

¹⁸ Para construir este gráfico, se han simulado tramos en la tarifa autonómica de todas las CCAA que resultaran homogéneos con las que mayor número de tramos tienen.



La Rioja y Madrid se mantienen con una tarifa menor en todos los tramos. Las restantes CCAA han mantenido los cuatro primeros tramos iguales al resto (y a la del Estado en su parte) y han creado nuevos tramos superiores, con tipos medios y marginales más elevados. Cantabria y Extremadura cuentan 8 tramos y las restantes 5, 6 o 7. Como se ve en el gráfico, Canarias tiene la mayor presión fiscal para tramos de 60.000-100.000 euros. A partir de ese umbral, Asturias es la que tiene mayores tipos, luego aparecen Extremadura y Cantabria. Hasta 120.000 euros, Andalucía, Cataluña, Murcia y C. Valenciana se atienen a la misma tarifa que el resto, disparándose los tipos marginales a partir de entonces.

En cuanto a los efectos económicos y recaudatorios de tales medidas, la estadística de los impuestos que el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas¹⁹, con datos de 2011, muestra que solo el 3,52% de las liquidaciones del IRPF presentaron una Base liquidable general superior a 60.000 euros. De modo que las medidas adoptadas por las CCAA eran, en términos políticos, muy cuidadosas dado que muy pocos contribuyentes se verían sometidos a un mayor gravamen. Ciertamente el importe de dichas bases liquidables era más relevante. Las bases entre 60.000 y 150.000 euros representaban el 12,65% del total, mientras que por encima de 150.000 acumulaban el 4,41% del

¹⁹ En concreto, la Dirección General de Tributos:

importe de las bases. De modo que el ejercicio de la autonomía tributaria, si bien fue prudente en términos del número de contribuyentes, sí afectó a bases relevantes y tuvo que tener algún efecto recaudatorio positivo para las CCAA que lo establecieron.

Para aproximarlos, en la tabla siguiente se compara la pérdida recaudatoria de cada CCAA entre 2010 y 2011 (salvo para C. Valenciana que introdujo la nueva tarifa para 2010). Así, suponiendo que no se adoptaron otras medidas significativas, tenemos un valor cercano al efecto de la elevación de la tarifa.

	2010		2011	
	Diferencia	Diferencia	Diferencia	Diferencia
	(miles €)	(%)	(miles €)	(%)
ANDALUCÍA	- 20.213,26	-0,50%	- 5.819,48	-0,14%
ARAGÓN	- 447,58	-0,04%	- 474,70	-0,04%
ASTURIAS, PRINCIPADO DE	- 5.566,35	-0,65%	- 2.601,67	-0,30%
BALEARS, ILLES	- 9.379,47	-1,25%	- 10.238,93	-1,35%
CANARIAS	- 41.217,64	-3,99%	- 45.089,28	-4,35%
CANTABRIA	- 1.808,97	-0,40%	- 527,14	-0,12%
CASTILLA - LA MANCHA	- 11.711,78	-1,06%	- 12.675,72	-1,17%
CASTILLA Y LEÓN	- 14.659,61	-0,85%	- 35.105,43	-2,03%
CATALUÑA	- 47.418,04	-0,67%	- 20.378,90	-0,28%
EXTREMADURA	- 4.956,12	-1,01%	- 4.164,42	-0,86%
GALICIA	- 14.365,39	-0,85%	- 16.015,47	-0,93%
MADRID, COMUNIDAD DE	-216.321,62	-2,73%	-255.048,35	-3,15%
MURCIA, REGIÓN DE	- 5.089,34	-0,69%	- 4.069,94	-0,55%
RIOJA, LA	- 8.117,67	-3,47%	- 7.730,54	-3,26%
COMUNITAT VALENCIANA (*)	- 74.247,56	-3,37%	- 71.529,91	-2,39%

(*) Se compara 2010 con 2009

Fuente: Anexos de la liquidación del sistema de financiación

<http://www.minhap.gob.es/es-ES/Estadistica%20e%20Informes/Estadisticas%20territoriales/Paginas/Informes%20financiacion%20comunidades%20autonomas2.aspx>

Se aprecia con claridad que las CCAA que elevaron la tarifa han reducido la pérdida recaudatoria de forma sustancial²⁰. Por ejemplo en Andalucía se recaudaron casi 15 millones de euros más, de modo que la pérdida recaudatoria del ejercicio de la totalidad de las competencias normativas pasó de - 0,50% a -0,14%. En Cataluña la pérdida se reduce en casi 27 millones de euros. En cambio, las CCAA que no incrementaron los tipos de IRPF, ven incrementarse o estabilizarse las mermas recaudatorias.

²⁰ En Canarias no se aprecia el efecto de la elevación de la tarifa porque entró en vigor en 2012 y todavía no se dispone de datos.

Mínimo personal y familiar

Las CCAA de régimen común tienen competencias para aumentar o disminuir el mínimo personal y familiar con el límite del 10%²¹. Nuevamente la Comunidad de Madrid se adelantó a las restantes CCAA con una rebaja impositiva relativa al mínimo personal y familiar. Desde 2010, el mínimo por descendientes se eleva a partir del tercero (pasa de 3.672 euros a 4.039,20 euros) y para el cuarto descendiente y siguientes (que pasa de 4.182 euros a 4.600,20 euros). Aunque no es posible extraer de las estadísticas tributarias disponibles el número de beneficiarios de esta medida, la recaudación del IRPF es muy sensible al mínimo personal y familiar, por lo que habrá tenido cierto coste recaudatorio, aunque se haya limitado al caso de familias numerosas.

En síntesis, en lo que se refiere al IRPF, si sumamos el efecto recaudatorio de las tres modalidades que acabamos de describir, el ejercicio de la capacidad normativa aparece cuantificado en el cuadro 4 para el periodo 2002-2011²². Como se ve, la generosidad de la política tributaria de las CCAA fue incrementándose hasta alcanzar un máximo en términos relativos en 2009 (casi 2% de la cuota líquida), si bien en términos absolutos ha continuado creciendo (hasta alcanzar los 498 millones de coste recaudatorio en 2011). Puede decirse que con la crisis se ha frenado la tendencia a las reducciones impositivas, mediante el establecimiento de tipos más elevados para los tramos altos de renta. Pero a pesar del déficit que cada año tienen todas las CCAA de régimen común no se está usando la capacidad fiscal con el fin de incrementar los recursos. Por ejemplo, se ha evitado reducir el mínimo personal y familiar o elevar el tipo en los tramos de rentas bajas y medias (inferiores a 60.000 euros de base liquidable general).

²¹ Art. 46.1.a) de la Ley 22/2009.

²² Entre los años 2002 y 2006 las medidas adoptadas por las CCAA son exclusivamente en materia de deducciones. Por ello la columna "diferencia" debería coincidir con el importe de las deducciones del cuadro 2. No ha sido posible identificar las razones por las que no coinciden.

Cuadro 4: Pérdida recaudatoria por ejercicio de la capacidad fiscal IRPF

Cuota líquida autonómica (millones de euros)				
	Con ejercicio competencias normativas (1)	Sin ejercicio competencias normativas	Diferencia (2)	(2)/(1) %
2002	13.672,48	13.721,45	- 48,97	-0,36%
2003	14.560,85	14.618,45	- 57,61	-0,40%
2004	16.048,27	16.130,93	- 82,65	-0,52%
2005	18.230,75	18.336,62	- 105,87	-0,58%
2006	21.557,36	21.678,59	- 121,24	-0,56%
2007	23.091,73	23.417,80	- 326,06	-1,41%
2008	24.228,52	24.637,74	- 409,22	-1,69%
2009	23.646,46	24.105,77	- 459,32	-1,94%
2010	32.246,36	32.719,16	- 472,80	-1,47%
2011	32.548,82	33.046,96	- 498,14	-1,53%

Fuente: MINHAP, Anexos de la liquidación del sistema de financiación

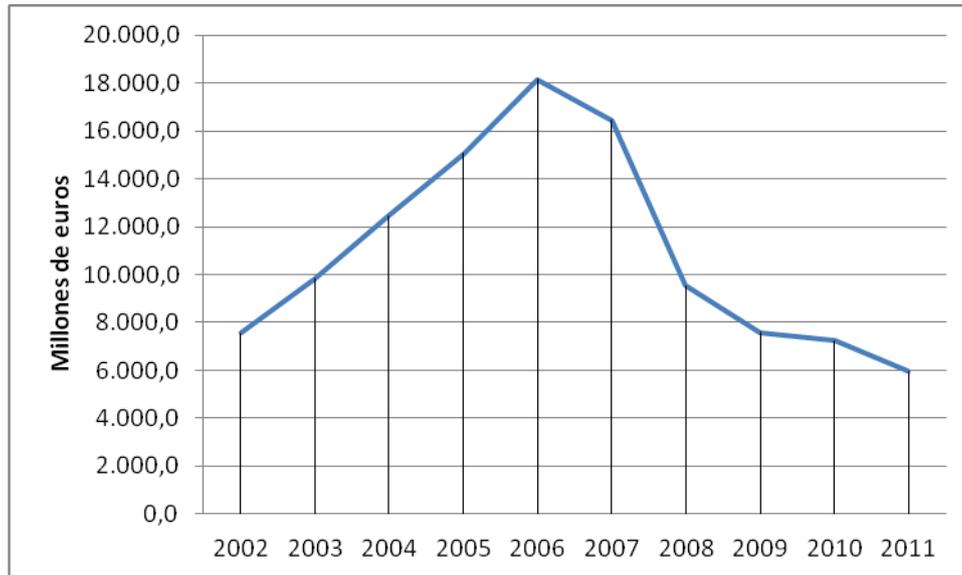
<http://www.minhap.gob.es/es->

[ES/Estadistica%20e%20Informes/Estadisticas%20territoriales/Paginas/Informes%20financiacion%20comunidades%20autonomas2.aspx](http://www.minhap.gob.es/es-ES/Estadistica%20e%20Informes/Estadisticas%20territoriales/Paginas/Informes%20financiacion%20comunidades%20autonomas2.aspx)

II.2. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

El ITP y AJD es el segundo impuesto autonómico en términos de recaudación, aunque su peso relativo se ha reducido a la mitad entre 2002 (cuando representaba el 8,2% de los ingresos totales) y 2011 (cuando representa el 4,2%). Ha sido también el impuesto más sensible al ciclo expansivo y a la recesión tal como pone de manifiesto el gráfico siguiente:

Grafico 2: Recaudación por ITP y AJD en CCAA régimen común



La recaudación pasó de 7.554,8 millones de euros en 2002 a un máximo de 18.158,9 en 2006, para situarse en 2011, a pesar de las medidas adoptadas en algunas CCAA, en 5.958,4 millones de euros. Como es sabido, la mayor parte de las transmisiones gravadas son de carácter inmobiliario, de modo que el ciclo del ITPyAJD refleja el ciclo inmobiliario. Nótese que la caída de la recaudación comienza en el ejercicio 2007, antes de la crisis económica internacional, lo que confirma que el ajuste en el mercado de vivienda empezó ya en 2007²³.

La política tributaria seguida por las CCAA de régimen común ha sido al alza en el tipo general de este impuesto, aunque también contiene numerosos tipos reducidos atendiendo a diversos elementos como la adquisición de vivienda habitual por colectivos como familias numerosas, discapacitados, jóvenes, viviendas de protección oficial, etc... En el caso del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas podemos representar en el siguiente gráfico la evolución del tipo general:

²³ Para un análisis del ajuste en el mercado de la vivienda en la crisis, véase García Montalvo (2013)

	Tipo general aplicable a la transmisión de inmuebles												
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
Cataluña	7%								8%				
Galicia	7%											10%	
Andalucía	7%								8%-9%-10%				
Asturias	6%	7%								8%-9%-10%			
Cantabria	6%	7%								8%-10%			
La Rioja	7%												
R. de Murcia	7%												
C. Valencian	7%											8%	
Aragón	7%												
Castilla La M	6%	7%										8%	
Canarias	6%	6,50%											
Extremadura	7%								7%-10%	8%-11%			
I. Baleares	7%											8%-10%	
Madrid	7%												
Castilla y Leó	6%	7%										8%-10%	

A la vista de este gráfico puede decirse que las CCAA siguen en el tipo general del ITPO la evolución del tipo reducido del IVA, aplicable a la vivienda nueva con un retardo temporal variable²⁴. En 2002 cuatro CCAA todavía tenían un tipo general del 6% cuando el IVA reducido había pasado del 6% al 7% en 1995. En 2003 Asturias y Cantabria aplicaron el 7% y en 2004 las dos Castillas pasaron al 7%. De este modo, hasta 2010 todas las CCAA mantuvieron un tipo de 7%, esto es, el mismo tipo que el IVA aplicado a la compra de vivienda nueva. Hay que esperar a que el Estado eleve el tipo reducido del IVA del 7% al 8% en 2010 para ver como cuatro CCAA le siguieron, adoptando el 8% o incluso en algunos casos, para las transmisiones de mayor valor, aplicando unos tipos crecientes, hasta el 10%²⁵. Las restantes CCAA siguieron posteriormente, excepto Madrid, La Rioja, Murcia y Aragón que no han modificado el tipo en todo el período y mantienen en 2013 un tipo general del 7% sobre la compraventa de inmuebles.

Por lo que se refiere a la modalidad AJD, grava la vivienda nueva y los préstamos hipotecarios, por lo que su evolución difiere del ITPO que grava principalmente la transmisión de segundas viviendas. La actuación de las CCAA sobre el tipo general se resume en el gráfico siguiente:

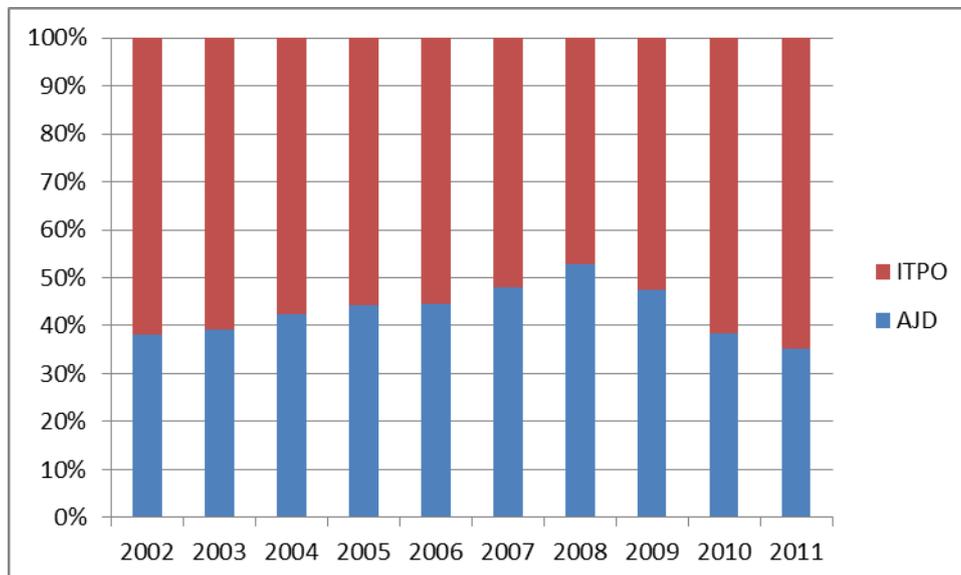
²⁴ Excluiremos de este análisis a la C. Autónoma de Canarias., dado que el IVA no se aplica en esa comunidad. Por otra parte, en la recaudación del ITPO se incluye la modalidad de operaciones societarias sobre las que las CCAA carecen de capacidad normativa.

²⁵ Entre septiembre de 2011 y diciembre de 2012, el IVA de la vivienda nueva se situó en el 4%. Esta reducción de carácter transitorio no fue seguida por ninguna comunidad.

AJD	Tipo de gravamen general aplicable a documentos notariales												
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	
Cataluña	0,5%-1%		1%							1,2%		1,5%	
Galicia			1%										1,5%
Andalucía	0,50%		1%							1,20%		1,50%	
Asturias	0,50%		1%							1,20%			
Cantabria	0,50%		1%										1,5%
La Rioja	0,50%		1%										
R. de Murcia	0,50%		1%									1,20%	
C. Valencian			1%									1,20%	
Aragón			1%										
Castilla La M	0,50%		1%									1,25%	
Canarias	0,50%							0,75%					
Extremadura			1%								1,15%	1,20%	
I. Baleares	0,50%		1%									1,20%	
Madrid			1%										
Castilla y Léc	0,50%		1%										1,50%

Nuevamente se aprecia una cierta estabilidad a partir de 2004, momento en el que las CCAA alcanzan el 1%, hasta 2010, cuando empiezan a elevar los tipos alcanzando en cinco casos el 1,5%. Así, en poco más de una década se ha llegado a triplicar los tipos del AJD en algunas CCAA. Por otra parte, es una modalidad financieramente relevante, que aporta más de un tercio de la recaudación total del impuesto, llegando incluso al 52,7% en 2008 (véase el gráfico 3).

Gráfico 3: Aportación de cada modalidad en el ITPyAJD



También en AJD aparecen, en todas las CCAA, bonificaciones y deducciones, en general en paralelo a las que tienen tipos reducidos en ITPO, o bien para favorecer determinados colectivos de interés (renegociación de préstamos hipotecarios, familias numerosas, jóvenes, discapacitados, u otros). Además, en casi todas las CCAA aparece un tipo incrementado para aquellas escrituras

notariales que formalicen transmisiones de inmuebles en las que se renuncia a la exención en el IVA, dado que en tal caso queda exenta la modalidad ITPO²⁶.

II.3.- Impuesto sobre sucesiones y donaciones

Las competencias normativas de las CCAA en el ISD se ceden por vez primera mediante la Ley 14/1996. Así, a partir de 1997 las CCAA de régimen común pudieron regular la cuantía y los coeficientes del patrimonio preexistente y la tarifa (garantizando la misma progresividad que en la tarifa estatal). De modo que la capacidad normativa real, antes de 2002 era tanto al alza como a la baja y se exigía no reducir la presión fiscal global por este impuesto. Además, podían regular reducciones de la base imponible adicionales a las del Estado siempre que no significaran una reducción de la carga tributaria global por el ISD²⁷, o sea solo compensando con elevaciones en los dos primeros elementos.

Es a partir de la Ley 21/2001 cuando se libera la capacidad normativa, sin limitaciones, en los siguientes elementos del impuesto:

- i) Reducciones de la base imponible
- ii) Tarifa del impuesto
- iii) Cuantías y coeficientes del patrimonio preexistente
- iv) Deducciones y bonificaciones de la cuota

Nótese que las nuevas competencias a partir de 2002 (i; iv) son a la baja, mientras que las que ya se tenían eran en ambos sentidos.

Pues bien, a partir de 2002 se asiste a un proceso muy rápido de competencia fiscal a la baja, cuyo origen se encuentra en las iniciativas de las Diputaciones forales vascas y la Comunidad Foral de Navarra a partir de 1992.

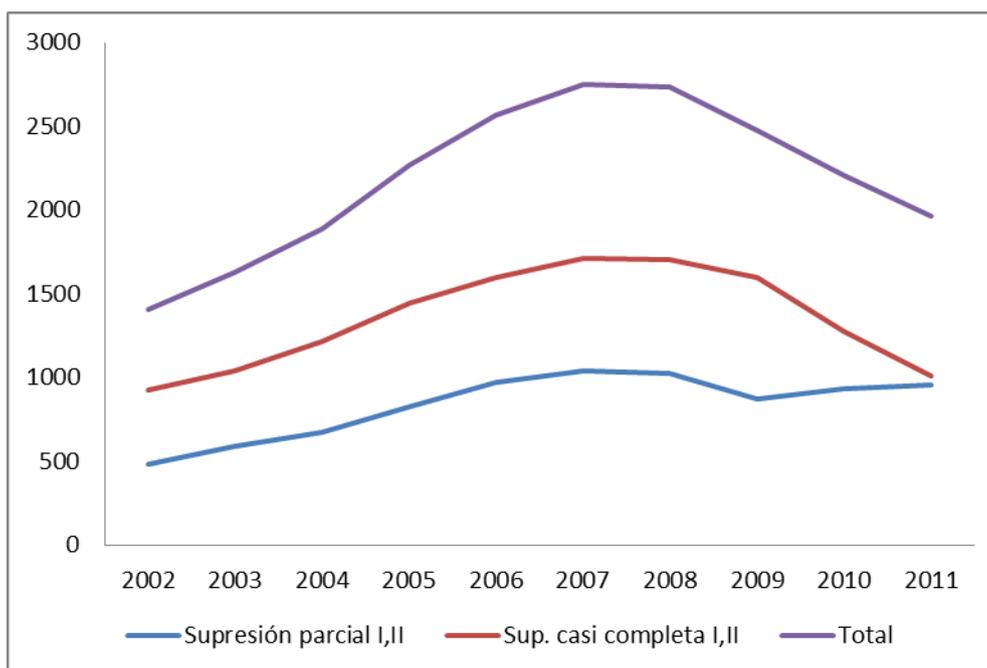
Podemos identificar dos grupos de comunidades. Por un lado, las que han suprimido casi completamente la tributación de los grupos I y II mediante bonificaciones y deducciones hasta el 99%. Se trata de Cantabria, La Rioja, C. Valenciana, Castilla La Mancha, Madrid, I. Baleares y Cataluña. El otro grupo de comunidades han operado una supresión parcial, para los grupos I y II utilizando las reducciones, la tarifa o las deducciones y bonificaciones (Galicia,

²⁶ Aunque las CCAA reciben el 50% del IVA generado en su territorio, la recaudación se distribuye mediante índices de modo que la renuncia a la exención es una merma recaudatoria para la C. Autónoma.

²⁷ Véase Mut y Uttande (2011), pág. 73

Andalucía, Asturias, Castilla y León, R. de Murcia, Aragón, Extremadura y Canarias). En general, estas comunidades han perseguido limitar los beneficiarios a los de herencias medias y bajas, dentro de los grupos I y II. Nótese que los beneficios fiscales adicionales otorgados a los grupos III y IV son muy limitados. Los efectos recaudatorios aparecen en el gráfico siguiente, distinguiendo entre ambos tipos de comunidades.

Grafico 4: Recaudación ISD CCAA régimen común



La recaudación total ha pasado de 1.405 millones de euros en 2002 a 1.964 millones en 2011, manteniéndose prácticamente estable su peso relativo entre los ingresos totales de las CCAA de régimen común (1,6%, véase cuadro 1). Como se aprecia en el gráfico, las CCAA que solo han aplicado una reducción parcial, dirigida esencialmente a favorecer a las clase bajas y medias obtienen ahora casi la misma recaudación que el grupo de las que han hecho una exención casi completa, cuando al comienzo del periodo, representaban la mitad²⁸.

II.4.- Impuesto sobre el Patrimonio

A partir de 1997, mediante la Ley 14/1996, las CCAA de régimen común han tenido competencias normativas en el IP sobre el mínimo exento y la tarifa (con

²⁸ Esto se debe a que Cataluña pasó del grupo de supresión parcial a supresión casi completa a partir de 2010.

algunas restricciones). La Ley 21/2001 amplió dichas competencias a las deducciones y bonificaciones de la cuota²⁹, de manera que en el periodo 2002 a 2013 objeto de nuestro análisis, las CCAA han podido establecer libremente, al alza o a la baja:

- i) El mínimo exento
- ii) La tarifa
- iii) Deducciones y bonificaciones autonómicas (debiendo respetar las estatales)

Mediante la Ley 4/2008 por la que se suprimió el gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, en vigor hasta el ejercicio 2011, se produjo una intervención del Estado en las competencias autonómicas. Por ello analizaremos la política en esta materia realizada por las CCAA de régimen común hasta 2008 y a partir de 2011 de forma separada.

En la primera etapa, algunas CCAA elevan tímidamente el mínimo exento, o crean una categoría especial para personas discapacitadas que suele duplicar el mínimo exento (Cataluña en 2003, Galicia en 2005, Andalucía en 2005, C. Valenciana desde 1998, Canarias en 2007, Extremadura en 2006, Castilla y León en 2006). Todas estas medidas fueron a la baja, pero de muy escaso impacto recaudatorio. Cantabria en 2006 es la primera y única comunidad que aprueba en este periodo una tarifa superior a la del estado en todos los tramos, aunque simultáneamente eleva el mínimo exento hasta 150.000 euros³⁰. Por su parte, ya en 2008, Madrid e Islas Baleares aprueban una tarifa que reduce la estatal, en el caso de Madrid sustancialmente³¹.

Por tanto hasta 2007, la actividad legislativa de las CCAA en materia de impuesto sobre el patrimonio fue muy escasa, prácticamente nula. La Comunidad de Madrid inicia la carrera de la competencia fiscal a la baja en 2008, pero el Estado la aborta suprimiendo de manera efectiva el gravamen en todo el territorio común para ese mismo ejercicio. Se utilizó la técnica de la

²⁹ En la actualidad, art. 47 de la Ley 22/2009.

³⁰ Se trata de una subida significativa, en especial para los tramos altos de base liquidable. Por ejemplo, un contribuyente con una base liquidable de 2.673.999 euros pagaba en Cantabria 95.656 euros (24.294 euros más que en el resto de España).

³¹ La C. de Madrid reduce la tarifa un 10% en los primeros tramos y hasta un 40% en el último tramo. En cambio Baleares desliza los tramos con un efecto muy moderado. Por ejemplo, un contribuyente con una base liquidable de 170.472 euros pasa de una cuota de 344,29 euros a otra de 340,95 euros.

bonificación del 100% de la cuota con el fin de mantener el impuesto para ocupar ese espacio fiscal, impidiendo que cualquier comunidad pudiera legislar en esta materia. La pérdida recaudatoria, medida por la última recaudación obtenida en 2008, correspondiente al devengo de 2007, fue compensada mediante transferencia del Estado en la reforma del sistema de financiación operada por la Ley 22/2009.

En septiembre de 2011 el gobierno central reestablece el gravamen, suprimiendo la bonificación y elevando de manera muy importante el mínimo exento (desde 108.200 euros hasta 700.000 euros) y la exención de la vivienda habitual (desde 150.000 euros hasta 300.000 euros) con carácter supletorio. Ello desencadena que muchas CCAA legislen sobre la tarifa, elevándola con carácter general respecto de la estatal (Extremadura es la comunidad que va más lejos, elevando la tarifa en un 50% respecto de la estatal). Por su parte, Madrid, I. Baleares y C. Valenciana, mantienen la bonificación del 100%, de modo que en 2011 no surte efectos financieros la recuperación del gravamen decidida por el Estado. En cambio a partir de 2012, en Baleares se reestablece el impuesto, si bien con la tarifa ligeramente inferior a la supletoria que ya tenía en 2008, y la C. Valenciana elimina la bonificación del 100% y aplica la tarifa estatal. Por su parte, Cataluña es la única comunidad que reduce el mínimo exento hasta 500.000 euros a partir de 2012, lo que supone una elevación sustancial de la tributación. Finalmente, Cantabria, Aragón y Castilla La Mancha permanecen inactivas y recaudan el IP con la normativa establecida por el estado en 2011.

La recaudación a lo largo del primer periodo, al igual que los restantes impuestos, se beneficia del ciclo económico expansivo pasando de una recaudación de 990,9 millones de euros en 2002 a 2.112,7 en 2008. De ese importe, los contribuyentes residentes en Cataluña (536,4 millones) y en Madrid (642 millones) aportaban el 55,8%. En los ejercicios 2009 a 2011 la recaudación fue prácticamente nula, proveniente de actas o ingresos pendientes de ejercicios anteriores. En 2012 se ha recaudado 760 millones correspondientes al impuesto devengado en 2011, menos de un tercio de lo obtenido en 2008 debido al menor valor de los patrimonios por la crisis, a la

elevación generalizada del mínimo exento establecida por el estado y a que 3 CCAA mantuvieron la bonificación del 100%³².

II.5.- Impuestos propios

Como hemos señalado más arriba, el artículo 4.Uno b) de la LOFCA habilita a las comunidades para establecer sus propios impuestos, siempre que se cumplan las condiciones y límites que prevé el artículo 6. Así, las CCAA no pueden gravar hechos imponible gravados por el Estado o por las Entidades locales, de modo que el espacio fiscal propio autonómico es muy limitado³³.

Por otra parte, el establecimiento de tributos propios autonómicos ha sido objeto de gran conflictividad debido a la oposición muy frecuente del estado³⁴.

Por ejemplo, es conocido el conflicto suscitado por el establecimiento por parte de varias Comunidades Autónomas de impuestos sobre los depósitos bancarios después de que en la STC 210/2012, de 14 de noviembre, el Tribunal Constitucional hubiera declarado conforme a la Constitución el Impuesto extremeño sobre depósitos en entidades de crédito. Para impedir la aplicación de dicha sentencia, el estado ocupó el espacio fiscal creando su propio impuesto sobre depósitos bancarios³⁵.

En 2002 existían 38 impuestos autonómicos, además de algunos recargos sobre otros impuestos (sobre el juego o sobre el Impuesto de Actividades Económicas en las CCAA uniprovinciales). En 2013 están vigentes 63 impuestos sobre diversos hechos imponible, entre los que destaca el Canon de saneamiento de aguas, algunos impuestos sobre residuos, emisiones de gases y juego (ver Libro de tributación autonómica MHAP).

La recaudación por impuestos propios ascendió a 1.202,1 millones de euros en 2010, último dato disponible³⁶. Estos impuestos (excepto el canon de

³² En el momento de escribir estas líneas, se desconoce si la compensación que las CCAA vienen percibiendo por la supresión del gravamen en 2008 se va a mantener en su totalidad.

³³ La redacción dada al art. 6 LOFCA por la Ley 3/2009 precisó el espacio fiscal propio de las CCAA con el fin de reducir la litigiosidad ante el Tribunal Constitucional, pero no pudo ensanchar los hechos imponible susceptibles de gravarse por las CCAA para obtener sus propios recursos.

³⁴ Por ejemplo, los impuestos sobre grandes establecimientos comerciales, establecidos por varias Comunidades Autónomas, fueron recurridos por el Estado y han sido declarados constitucionales recientemente. Véase, por todas, la STC 208/2012, de 14 de noviembre, en relación con el establecido por la Comunidad Foral de Navarra

³⁵ Véase Monasterio (2013) para un juicio crítico sobre este asunto.

³⁶ "Haciendas autonómicas en cifras" MHAP.

saneamiento) se incluyen en varios conceptos presupuestarios (Tributos sobre el juego, impuestos medioambientales, Otros impuestos propios) y entre todos no alcanzan el 1% de los ingresos totales de las CCAA de régimen común (véase cuadro 1).

El canon de saneamiento -el de mayor poder recaudatorio- aportó 776,7 millones en 2010, esto es el 64,7%, de modo que el resto de los impuestos propios, recaudó 424,5 millones de euros. Es necesario hacer esta distinción porque el Canon de saneamiento es un impuesto con carácter finalista, que se implanta en cumplimiento de la normativa europea y por tanto no puede entenderse como el ejercicio de la responsabilidad tributaria autónoma³⁷.

III.- Autonomía y responsabilidad: perspectivas de futuro

Balance del período 2002-2013

El sistema de financiación de las comunidades autónomas de régimen común pretende dar respuesta al mandato constitucional que permite a las regiones españolas acceder a la autonomía. Dicha autonomía se materializa en la prestación de los servicios que les han sido transferidos y en un sistema de financiación que otorgue recursos suficientes para que las autoridades regionales puedan elegir, atendiendo a las preferencias de los ciudadanos, el volumen y calidad de dichos servicios. Para ello, como hemos señalado al comienzo de este trabajo, es necesario que los incrementos de gastos regionales se financien con incrementos de los ingresos que recaigan sobre los contribuyentes de esa región.

En el cuadro 1 se desglosaron los ingresos de las CCAA atendiendo al grado de autonomía fiscal que proporcionan. Así, en el año 2002, el 70,3% de los ingresos de las CCAA de régimen común provenían de instrumentos que no proporcionan autonomía fiscal: participaciones territorializadas, transferencias intergubernamentales e ingresos financieros. Ese porcentaje había bajado en

³⁷ El Plan Nacional de Saneamiento y Depuración de Aguas residuales 1995-2005 en desarrollo de la normativa comunitaria, en particular la directiva 91/271 establecía: “El ahorro de agua, y sobre todo, la descontaminación, se verán incentivados por el establecimiento en todo el territorio nacional de una figura de canon de saneamiento, entendiendo como tal una figura impositiva que grava la contaminación producida en el agua que se vierte. Esta línea de actuación será impulsada por la Secretaría de Estado de Medio Ambiente y Vivienda en el contexto del presente Plan. En particular la implantación generalizada de la mencionada figura de canon por parte de las Comunidades Autónomas será condición imprescindible para la aplicación de las ayudas estatales”.

2011 hasta el 66,1%, de modo que en el periodo 2002-2011, podemos decir que la autonomía tributaria se ha incrementado ligeramente alcanzando el 33,9% de los ingresos totales.

El volumen de recursos sobre los que las CCAA tienen facultades normativas es uno de los parámetros a analizar, el otro es el ejercicio de esa capacidad normativa disponible. Considerando que la autonomía requiere que el gasto marginal sea financiado con ingresos marginales propios, con la distribución que resulta del cuadro 1, tenemos que para financiar un incremento del gasto del 1%, las CCAA deberían incrementar sus ingresos mediante legislación propia en un 3% aproximadamente. La capacidad normativa sobre los impuestos que hemos descrito en las páginas anteriores es suficiente para lograr dicha variación. Cuestión distinta es si, en la práctica, las CCAA de régimen común han ejercido dichos poderes. Veámoslo a continuación.

En primer lugar, en relación con el IRPF, que representa dos tercios de los ingresos con capacidad normativa, los datos del cuadro 3 muestran que las competencias se han ejercido a la baja. En materia de deducciones hemos visto que las 15 comunidades han establecido un número importante, aunque con efectos económicos limitados. En el caso de la tarifa, hasta que llegó la crisis a los presupuestos autonómicos³⁸, no se consideró la opción de elevar la presión fiscal en el IRPF. A partir de 2011, se ha elevado la tarifa, aunque exclusivamente en los tramos más altos de base liquidable. Y en cuanto al mínimo personal y familiar, la única comunidad que lo ha alterado, lo ha hecho a la baja. En consecuencia, la experiencia con el IRPF lleva a la conclusión de que las CCAA no han sido corresponsables de la financiación de los incrementos de gasto con este impuesto. El recurso final a incrementos de la tarifa puede ser un buen indicio de que una fuerte restricción presupuestaria - debida a la disminución de las transferencias y al cierre del acceso a los mercados financieros- ha obligado al ejercicio de cierta corresponsabilidad.

Por lo que respecta al ITP y AJD, suele admitirse que en este caso las CCAA si han ejercido sus competencias al alza. Así ha sido, pero a la vista de su comportamiento en la modalidad ITP, no hay un planteamiento a los ciudadanos/contribuyentes de la necesidad de incrementar los ingresos para

³⁸ Funcas (2012) y Leal y López Laborda (2013) muestran que las CCAA de régimen común sufrieron la caída de ingresos causada por la crisis de manera más aguda a partir de 2010.

financiar los gastos, sino que las CCAA han seguido la decisión previa del Estado respecto al tipo de IVA que grava la vivienda nueva. Y además, han introducido tipos reducidos para determinados colectivos, lo que no puede hacer el Estado con el IVA. De haber existido un ejercicio autónomo de la capacidad normativa, cabría pensar que hasta 2006, dada la evolución tan positiva de la recaudación (grafico 2), alguna comunidad hubiera bajado el tipo para favorecer a sus electores. Ninguna lo hizo. Y a partir de 2007, ante la dramática caída de la recaudación, ninguna CCAA elevó los tipos hasta que no lo hizo el Estado, es decir que no se afrontó la realidad con los instrumentos fiscales disponibles.

En cambio, en la modalidad AJD, ha habido un ejercicio pleno de la autonomía para elevar la presión fiscal. Es obvio que se trata de un tributo muy poco visible para los contribuyentes, lo que facilita el ejercicio al alza, pero es innegable que en este caso, se ha ejercido cierto grado de corresponsabilidad fiscal.

En el caso del ISD, la competencia a la baja generalizada desde 2002 es el ejemplo más claro de ausencia de corresponsabilidad. Se dirá que las reducciones fueron causadas por los territorios forales, y en cierto modo así fue. Pero si se observa el mapa de las CCAA, distinguiendo aquellas que han desfiscalizado totalmente los descendientes, ascendientes y cónyuge, no solo han sido las CCAA limítrofes con los territorios forales³⁹. Además, en el caso de Cataluña, la desfiscalización casi completa se ha realizado en 2010, en plena crisis fiscal, lo que revela que no se ha atendido a criterios de corresponsabilidad.

En el impuesto sobre el patrimonio, hasta la supresión del gravamen por parte del Estado, no hubo apenas ejercicio de las competencias, ni al alza ni a la baja, o sea que se renunció a este instrumento por parte de las CCAA. Sin embargo en 2008 se inició una fase de competencia fiscal por la C. de Madrid que tuvo como consecuencia la supresión del gravamen por el Estado. Aquella decisión obvió las competencias autonómicas y redujo la cuantía de sus recursos propios, dado que la recaudación del impuesto fue sustituida por transferencias del Estado.

³⁹ Castilla y León y Aragón han sido más contenidas, a pesar de ser limítrofes con País Vasco y Navarra respectivamente, en cambio Cantabria y La Rioja fueron pioneras.

Finalmente, en el caso de los impuestos propios, las CCAA han gravado variados hechos imponible en los que incurren pocos contribuyentes, habitualmente empresas, de manera a minimizar los costes políticos de establecer nuevos tributos. Aquí no se puede hablar de competencia fiscal, pero sí de “mimetismo fiscal” porque se imitan las experiencias de éxito⁴⁰. Sin embargo, como hemos señalado, el espacio fiscal residual que la LOFCA otorga a las CCAA de régimen común explica la escasa utilización de esta opción, en lo que a poder recaudatorio se refiere.

Perspectivas de futuro

En el marco de una próxima reforma fiscal, si se realizara simultáneamente con una reforma del sistema de financiación autonómica, deberían estudiarse medidas que logren avanzar en el camino de la corresponsabilidad. En ese sentido, cabría explorar las siguientes líneas.

En primer lugar, deberían desarrollarse incentivos a la corresponsabilidad. La actual situación de crisis fiscal proporciona una oportunidad para crear una reputación por parte del gobierno central de *no bail-out*. Aunque cuando las CCAA han tenido dificultades, el Estado ha acudido en su ayuda, esta tradición de la todavía joven democracia nacida en 1978 debería comenzar a corregirse. Para ello, es necesario regular las condiciones de un hipotético rescate, como se ha hecho en la Ley Orgánica 2/2012, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. Si bien los mecanismos que se incorporan en la citada ley se están aplicando quizá con cierta laxitud, la reputación de “no rescate” solo puede construirse con una determinación política clara y regulando a priori duras condiciones en caso de solicitar ayuda del gobierno central.

En segundo lugar, las medidas para incrementar la corresponsabilidad deberían focalizarse en el IRPF, dado que es ya el impuesto que aporta mayor grado de autonomía, tanto cuantitativamente como respecto a las facultades normativas. Además, es un impuesto que cumple los principales requisitos técnicos para la descentralización: potencia recaudatoria y no traslación⁴¹.

En este caso, debería considerarse una reforma del sistema de entregas a cuenta que acerque el momento de las decisiones de política tributaria a sus

⁴⁰ Véase Monasterio (2013)

⁴¹ Monasterio y otros (1995), 114-115.

efectos recaudatorios percibidos por los contribuyentes. Mientras exista un lapso de tiempo tan amplio entre una medida normativa autonómica y sus consecuencias recaudatorias, no cabe esperar que las CCAA asuman mayor grado de responsabilidad. Una posibilidad para ello sería conceder capacidad normativa a las CCAA sobre pagos a cuenta, a pesar de que presenta dificultades evidentes en cuanto a los costes de cumplimiento para las empresas. Otra opción en la misma línea sería ceder las competencias de aplicación del IRPF, de manera que fuera recaudado por cada C. Autónoma. En tal caso, se plantearían multitud de problemas prácticos dado que el impuesto es compartido al 50% entre Estado y CCAA de régimen común. Una solución podría ser imitar el modelo federal norteamericano, creando un impuesto estatal sobre la renta como el actual tramo estatal y dejando un espacio fiscal libre para que las CCAA que lo desearan pudieran crear su propio impuesto regional sobre la renta de las personas físicas⁴².

Por último, podría ser una opción a valorar el incremento de la cesión hasta el 100% del IRPF, a cambio de recuperar para la Administración general del Estado el IVA y los Impuestos especiales de todo el territorio nacional, incluidos los territorios forales.

Un tercer grupo de medidas deberían atender a reducir los instrumentos de competencia fiscal a la baja. La competencia fiscal entre regiones contribuye a lograr uno de los objetivos de la descentralización fiscal: que la combinación de políticas de gastos e ingresos públicos refleje las preferencias de los ciudadanos. Sin embargo, la competencia fiscal no funciona correctamente si no existe una restricción presupuestaria creíble para los gobiernos subcentrales. Habrá de buscarse entonces un equilibrio entre garantizar la competencia política entre regiones y evitar su quiebra financiera.

Esto podría hacerse limitando las competencias normativas para establecer un mínimo común en el ISD y el IP que, como hemos visto, son los impuestos más vulnerables a esas prácticas. De esta manera, las CCAA podrían elevar o no el tributo a partir de ese mínimo. Y cuando fuera necesario variar dicha tributación mínima, se haría mediante algún mecanismo de decisión colectiva, a través del Consejo de Política Fiscal y Financiera o el Senado. En caso de optar por un

⁴² Como sugiere Cabrillo (2013), pág. 288.

mínimo de tributación, debería concertarse con los territorios forales para evitar desplazamientos de contribuyentes para eludir los impuestos. Es obvio que la propuesta de establecer unos mínimos en ISD e IP reduce la autonomía aparente, pero reforzaría las finanzas autonómicas y evitaría los fenómenos de competencia fiscal a la baja, cuya espiral no puede decirse que favorezca la autonomía real⁴³.

Finalmente, podría ser conveniente un proceso de armonización fiscal de la tributación medioambiental, única materia sobre la que las CCAA tienen actualmente un espacio fiscal propio. Dicha armonización, si bien en principio reduce la autonomía, podría permitir unas horquillas para la determinación de las bases imponibles y las tarifas que incrementarían la seguridad jurídica de los contribuyentes y evitaría los pleitos interadministrativos que de facto reducen la autonomía fiscal de las CCAA⁴⁴.

En suma, la corresponsabilidad fiscal es un requisito esencial para el correcto desarrollo de nuestro sistema de federalismo asimétrico iniciado con la Constitución de 1978⁴⁵. Se ha avanzado en cada reforma del sistema, pero las CCAA de régimen común no han terminado de asumir como propio ese objetivo. En caso de que en la próxima reforma del sistema tributario y autonómico no se refuercen eficazmente los mecanismos de corresponsabilidad, será necesario entonces limitar en alguna medida la autonomía en el gasto. En otro caso, nuestro sistema de descentralización política se tornaría financieramente insostenible.

Referencias

Agencia Estatal de la Administración tributaria (AEAT):

http://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/datosabiertos/catalogo/hacienda/Estadistica_de_los_declarantes_del_IRPF.shtml

Cabrillo, F. (2013): *Federalismo y Competencia fiscal*. Revista del Instituto de Estudios Económicos, nº 1 y 2, págs. 285-299, Madrid.

⁴³ Además, este mínimo contribuiría a otros objetivos en términos de equidad interpersonal. Véase Informe Mirrlees (2013).

⁴⁴ Aunque no se trata de un impuesto ambiental, la reciente andadura del Impuesto sobre Depósitos en Entidades de crédito ilustra la conveniencia de una cierta armonización en la tributación propia. Ver Monasterio (2013).

⁴⁵ Existe un consenso académico sobre este punto. Para una síntesis de la problemática a la que se enfrenta el sistema autonómico español véase por ejemplo Ruiz Almendral (2013)

- Funcas (2012): *Regional government deficit during the crisis: falling revenues and delayed fiscal consolidation*. Spanish Economic and Financial Outlook, Vol. 1, nº 0. Págs. 44-46.
- García Montalvo, J. (2013): *Mercado de la vivienda en España: ¿se ha completado el ajuste?*, Cuadernos de Información Económica, nº 236, págs. 19-30
- Informe Mirrlees (2013): *Diseño de un sistema tributario óptimo*. Editorial Universitaria Ramón Areces.
- Leal, A. y López Laborda, J. (2013): *Las haciendas autonómicas durante la crisis: de la tranquilidad a la zozobra*, Informe IEB sobre federalismo fiscal 2012, págs. 26-35. Barcelona.
- Memoria del Consejo de Política Fiscal y Financiera (2008). Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
- Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas: Libro electrónico de Tributación autonómica: <http://www.minhap.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Financiacion%20Autonomica/Paginas/libro%20electronico%20tributacion.aspx>
- Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (2012): *Haciendas Autonómicas en cifras*, 2010.
- Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas: http://www.minhap.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/Direccion%20General%20de%20Tributos/Paginas/Estadisticas_IRPF_IP.aspx
- Monasterio, C. Pérez, F., Sevilla, J.V. y Solé, J. (1995): *Informe sobre el actual sistema de financiación autonómica y sus problemas*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.
- Monasterio, C. (2013): *Corresponsabilidad fiscal, ¿el eslabón perdido del Estado Autonómico?*, Revista del Instituto de Estudios Económicos, nº 1 y 2, págs. 55-76, Madrid.
- Mut y Utande (2011): *Autonomía y corresponsabilidad en el nuevo sistema de financiación autonómica*, Presupuesto y Gasto Público, nº 62, págs. 67-83
- Ruiz Almendral, V. (2013): *Asymmetrical Federalism in Spain: the challenges of financing te autonomous communities*, en *Autonomy in subnational income*

taxes, Ruiz Almendral, V. y Vaillancourt, F. McGill-Queen's University Press. Montreal.

Zubiri, I. (2010): *La distribución del poder tributario en una economía descentralizada*, en "La asignación de impuestos a las Comunidades Autónomas: desafíos y oportunidades", Lago Peñas, S. y Martínez Vázquez, J. Coords. Pags. 19-37. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid.