

# LAS PROPUESTAS DE DESCENTRALIZACIÓN FISCAL DEL LIBRO BLANCO SOBRE LA FINANCIACIÓN AUTONÓMICA

Carlos Monasterio

*Catadrático de Hacienda Pública*

*Departamento de Economía*

*Universidad de Oviedo*

La aplicación y diseño de la LOFCA ha originado una amplia descentralización del gasto acompañada solamente por una tímida descentralización fiscal. En este artículo se analiza, en primer lugar, la estructura financiera actual de las CC.AA. de régimen común y del resto de modelos de financiación autonómica. A continuación se recogen las propuestas de descentralización fiscal del *Libro blanco sobre la reforma de la financiación autonómica* que, básicamente, proponen continuar la línea de descentralización fiscal que la LOFCA inicia con los tributos cedidos mediante la fórmula de *tributos compartidos*, ampliando y flexibilizando la capacidad fiscal de las CC.AA. de régimen común y acercando la situación fiscal de éstas a la de las comunidades forales. Se concluye que la propuesta de descentralización fiscal desarrollada en el *Libro blanco* permite actuar a las CC.AA. como sujetos activos de la política impositiva respetando la unidad básica del sistema fiscal.

*Palabras clave:* financiación autonómica, descentralización fiscal, *Libro blanco* financiación autonómica.

## 1. INTRODUCCIÓN

Las quejas sobre el bajo grado de autonomía y corresponsabilidad fiscal de las CC.AA. de régimen común son hoy prácticamente unánimes.

El desarrollo de la Hacienda Autonómica se ha producido mediante el traspaso de competencias y recursos financieros provenientes de la Administración Central. En este proceso, el avance por el lado del gasto es gradual y cre-

ciente, a medida que se añaden a las competencias comunes las de educación, sanidad y servicios sociales. Por el contrario, la cesión de recursos de tipo tributario está tasada (los tributos cedidos regulados en los artículos 10 y 11 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas) y una vez producida la cesión de tributos todas las competencias adicionales traspasadas posteriormente se ajustan financieramente mediante incrementos del porcentaje de participación. Surge así un desequilibrio creciente, que es consecuencia lógica de cómo se ha diseñado y aplicado el modelo LOFCA, en el cual *una amplia descentralización del gasto sólo viene acompañada por una tímida descentralización fiscal.*

En una primera etapa de desarrollo de la Hacienda Autonómica, los problemas de corresponsabilidad fiscal apenas se hacían sentir, porque las necesidades de gasto de las CC.AA. eran menores (era la etapa inicial de traspasos) y el rendimiento de los tributos cedidos (entre los cuales se conta ba entonces el de lujo recaudado en destino, que tenía una gran capacidad recaudatoria) cubría una buena parte del gasto. No debe olvidarse, además, que a comienzos de los ochenta comenzaba también la aplicación de la reforma fiscal, y existían cautelas lógicas respecto al éxito de la aplicación de nuevos impuestos que, como el IRPF, dependen del grado de cumplimiento voluntario de los contribuyentes y de la capacidad de la Administración Tributaria para gestionar adecuadamente un cuadro tributario más complejo.

El problema surge cuando desaparecen los condicionantes anteriores, un número creciente de CC.AA. va completando la asunción de competencias y la descentralización fiscal se mantiene al nivel reducido de la etapa inicial.

Invertir de algún modo los términos de esta relación, tal como se plantea actualmente, es la esencia de cualquier solución en materia de corresponsabilidad fiscal, entendiendo esta expresión como la consecución de la suficiencia mediante recursos tributarios de normativa y gestión propia de las CC.AA.

El avance real en este sentido exige que las partes que intervienen acepten un nuevo modelo en el que:

— La Hacienda Central esté dispuesta a abandonar la interpretación restrictiva de aplicación de la LOFCA, y proceder a una más amplia cesión de impuestos a las CC.AA.

— Las Haciendas Autonómicas estén dispuestas a asumir un papel activo en materia tributaria, en un nuevo modelo de financiación en el que sus recursos provendrían fundamentalmente de los contribuyentes de su territorio y no de transferencias de la Administración Central.

En el desarrollo de este artículo se procederá, en primer lugar, a exponer la estructura financiera actual de las CC.AA. de régimen común, para constatar su escaso grado de autonomía y corresponsabilidad fiscal.

En el apartado 3 se efectúa un análisis comparado respecto al sistema foral y al régimen fiscal especial de Canarias. El cuarto apartado expone las propuestas de descentralización fiscal que se desarrollan en el *Libro Blanco* sobre la financiación autonómica.

## 2. LA ESTRUCTURA FINANCIERA ACTUAL DE LAS CC.AA. DE RÉGIMEN COMÚN

En el sistema LOFCA existen únicamente tres instrumentos de financiación que claramente pueden admitirse desde la perspectiva de la autonomía y la corresponsabilidad fiscal. Dichos instrumentos son los tributos cedidos, que las Comunidades han recibido del cuadro fiscal de la Hacienda Central, los recargos sobre tributos cedidos e IRPF y los tributos propios, que pueden promulgar los Parlamentos Autonómicos.

En ambos casos (tributos cedidos y propios) nos encontramos con que existe tanto una cierta capacidad normativa como de gestión, que lleva a que los contribuyentes puedan identificar a la Hacienda Autonómica como sujeto activo de la política fiscal.

Respecto a los tributos cedidos, en el modelo LOFCA se configura la cesión como referida a las competencias de gestión y el derecho a la recaudación. Sin embargo, dado que los recargos que pueden establecer las CC.AA. tienen como ámbito de aplicación el de los tributos cedidos, más el impuesto personal sobre la renta, nos encontramos con que uno de los elementos clave para determinar la cuota tributaria, como es el tipo de gravamen, puede ser fijado por las CC.AA., manteniéndose el tipo estatal como tipo mínimo de imposición, que impide la competencia fiscal a la baja entre las Comunidades de régimen común.

Opera, por tanto, en el campo de los tributos cedidos una descentralización impositiva en régimen de competencias compartidas donde el Parlamento Central determina la estructura básica del impuesto y las CC.AA. lo gestionan por delegación, pudiendo los Parlamentos Autonómicos aumentar mediante recargo los tipos de gravamen.

Los tributos propios que pueden crear las CC.AA. de régimen común merecen una consideración distinta a la de los tributos cedidos, por el distinto papel que juegan en el sistema de financiación. Al hablar del grado de autonomía y corresponsabilidad fiscal *del sistema* de financiación, tenemos que referirnos exclusivamente a los tributos cedidos, puesto que ésta es la única decisión que se adopta para el sistema como un todo. Cuestión aparte son las decisiones que *cada una de las partes* (las CC.AA., en nuestro caso) pueda tomar para crear tributos propios.

Además, los recursos procedentes de tributos cedidos estarían conectados con la financiación de servicios transferidos, al nivel estándar en que venía prestándolos anteriormente la Administración Central, mientras que los tributos propios tendrían como finalidad la mejora del nivel de prestación.

Como es sabido, el modelo LOFCA generó, desde el comienzo de los traspasos, una categoría de tributos propios, sin necesidad de actividad normativa alguna del respectivo Parlamento Regional. Nos referimos a las tasas transferidas por estar conectadas a servicios que pasaron a ser de titularidad autonómica y que el artículo 7.2 de la LOFCA encuadra entre los tributos propios de las Comunidades.

Aunque la LOFCA fija límites bastante estrechos a la autonomía fiscal de las CC.AA. ejercida a través de los tributos propios, en especial por el requisi-

to de no incurrir en supuestos de doble imposición sobre hechos imponible gravados por el Estado, la posterior interpretación del Tribunal Constitucional ha flexibilizado considerablemente estos límites.

La sentencia del Tribunal Constitucional 37/1987 de 26 de marzo, que se pronuncia sobre la constitucionalidad del impuesto andaluz sobre tierras infrutilizadas interpretó en sentido literal la prohibición de la LOFCA, permitiendo que sobre la misma fuente impositiva puedan coexistir dos impuestos, siempre que los hechos imponible estuviesen definidos de distinta forma.

La actividad impositiva de la CC.AA. de régimen común se ha centrado en tres objetos de gravamen principales. En primer lugar, está el juego del bingo, sobre el cual han establecido impuestos ocho de las quince CC.AA. de régimen común. En conjunto, dichos impuestos proporcionaron recursos a las CC.AA. por un importe de 18.000 millones de ptas. en 1992. Un segundo grupo de impuestos, que trata de gravar la renta potencial de las explotaciones agrarias infrutilizadas fue establecido en tres Comunidades, sin que se llegara a obtener recaudación alguna, debido a la complejidad de este tipo de impuestos sobre la diferencia entre renta potencial y real y sus altos costes de administración.

Más recientemente, se han promulgado una serie de tributos con fines medioambientales, que recaen sobre el uso del agua o las instalaciones que inciden en el medio ambiente. Estos tributos, aplicados inicialmente en Cataluña y luego en Baleares, se han introducido recientemente en otras Comunidades (Valencia y Asturias). Su recaudación en las dos Comunidades citadas en primer lugar era de casi 9.000 millones en 1992. Su extensión a otras CC.AA., junto con su elevada potencialidad recaudatoria hacen pensar que en el futuro tendrán una creciente importancia.

Por último los recargos autonómicos se han aplicado en ocho Comunidades sobre las tasas de juegos de suerte, envite y azar (en su calidad de tributo cedido) y en otras cuatro al Impuesto sobre Actividades Económicas (como recargo provincial, al alcance de las CC.AA. uniprovinciales). En su conjunto, la recaudación por recargos ascendió a casi 10.000 millones en 1992, procedentes casi a partes iguales de ambos tipos de recargos.

Si exceptuamos el caso singular de Canarias, donde el impuesto sobre combustibles derivados del petróleo tienen gran relevancia, pero no es extensible a otras CC.AA. por el peculiar régimen fiscal del archipiélago, nos encontramos con que los tributos propios «heredados» de la Administración Central (tasas transferidas) ascendían a 59.424 millones en 1992 (criterio normativo), frente a sólo 36.703 millones que resultan de la suma de tributos propios «creados» por las CC.AA. de régimen común y recargos sobre tributos cedidos e IAE.

El cuadro 1 muestra cual es la estructura financiera actual de las CC.AA. de régimen común, en materia de autonomía fiscal. Lo primero que se aprecia es el reducido peso porcentual de los ingresos tributarios respecto al presupuesto total. En segundo lugar, se constata que la extensión del techo competencial de las diez CC.AA. del artículo 143 llevará a un menor nivel de corresponsabilidad fiscal, si no se modifica el actual sistema de financiación. Aunque el abanico de valores de los ingresos fiscales respecto al gasto total

es amplio, oscilando entre el 10,5 y el 29,7% para las CC.AA. del artículo 143 (si excluimos a Baleares), y entre el 7,1 y 14,7% para las CC.AA. del artículo 151 (excluyendo a Canarias), se observa que el grado de autonomía fiscal desciende al crecer el techo competencial, puesto que una vez producida la cesión de tributos, todos los ajustes de financiación que se producen al asumir nuevas competencias se hacen sobre las transferencias canalizadas vía porcentaje de participación.

También se observa que el grado de autonomía fiscal es, en general, menor para las CC.AA. de renta reducida, a igualdad de techo competencial, lo cual es lógico, teniendo en cuenta su menor capacidad fiscal.

A la vista de las cifras del cuadro 1, resulta obvio que la búsqueda de una mayor corresponsabilidad fiscal tiene como camino principal el de un nuevo esquema de descentralización impositiva, que vaya más allá del marco actual de los tributos cedidos.

**Cuadro 1**  
**INGRESOS TRIBUTARIOS Y AUTONOMÍA FISCAL DE LAS CC.AA.**  
(Datos 1992 - Millones de ptas.)

CC.AA.	Presupuesto consolidado (1)	Tributos cedidos (2)	Tasas transferidas (3)	Tributos propios (4)	Recargos (5)	6. Ingresos fiscales (2+3+4+5) (6)	(6/1)%
Andalucía	1.532.769	101.732	13.408	—	—	115.140	7,51
Canarias	254.914	28.257	2.420	26.787	—	57.464	22,54
Cataluña	1.412.970	177.882	9.786	17.634	2.639	207.941	14,71
Galicia	617.661	38.755	4.344	916	1,8	44.016,8	7,12
Valencia	734.629	87.107	4.134	3.331	855	95.427	12,98
Aragón	105.615	27.077	1.800	—	—	28.877	27,34
Asturias	86.882	18.010	2.233	—	976	21.219	24,42
Baleares	46.674	15.227	812	3.190	113	19.342	41,44
Cantabria	44.941	8.071	773	215	189	9.248	20,57
Castilla-León	186.791	37.383	4.956	—	—	42.339	22,66
Castilla La Mancha	168.610	19.795	2.670	845	483	23.793	14,11
Extremadura	112.698	10.105	1.514	294	—	11.913	10,57
Madrid	363.756	94.724	9.330	—	4.014	108.068	29,70
Murcia	71.445	15.300	957	601	184	17.042	23,85
Rioja	25.929	5.846	279	—	215	6.340	24,45

Fuente: Elaboración propia, a partir de los datos de la Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales.

### 3. APROXIMACIÓN AL RESTO DE MODELOS DE FINANCIACIÓN

Tomando como referencia de lo que sería el horizonte de cierre del proceso autonómico al conjunto de CC.AA. que disfrutan actualmente de techo competencial elevado (competencias comunes más educación, sanidad y servi-

cios sociales), nos encontramos con que en este grupo, integrado actualmente por siete Comunidades (Andalucía, Canarias, Cataluña, Galicia, Navarra, País Vasco y Valencia) se aplican tres distintos sistemas de financiación. Además del sistema LOFCA, que se aplica en cuatro de esas Comunidades (Andalucía, Cataluña, Galicia y Valencia) y en el cual hemos constatado que existe un bajo grado de corresponsabilidad fiscal, existen otros dos sistemas de financiación, cuyas características difieren notablemente del modelo LOFCA y que en ambos casos conducen a un nivel mayor de corresponsabilidad. Dichos sistemas son, respectivamente, el aplicado en las Comunidades Forales del País Vasco y Navarra y el que en virtud de su situación singular específica se aplica en Canarias.

La esencia del régimen foral es el invertir la situación existente entre Hacienda Central y Hacienda Autonómica, tal como ésta se plantea en el modelo LOFCA. La asimetría entre capacidades fiscales — competencias de gasto, presenta un sesgo distinto en cada caso. Frente a una situación en que los impuestos principales y de mayor capacidad recaudatoria del sistema fiscal están en manos de la Hacienda Central, con lo cual ésta no sólo obtiene recursos para financiar sus gastos, sino que tiene un excedente de capacidad tributaria que en parte utiliza para transferir a la Hacienda Autonómica de régimen común (porcentaje de participación), los términos de la relación se invierten en las Comunidades Forales. En virtud del Concierto Económico (Convenio, en el caso de Navarra) la Hacienda Foral es quien gestiona (regulándolos también, dentro de ciertos límites) la mayoría de los impuestos del sistema fiscal, lo cual le permite un margen de recursos fiscales del cual detrae el Cupo (Aportación, en el caso de Navarra), que se corresponde con el pago por los servicios y competencias de titularidad estatal prestados en los respectivos territorios. Dentro del sistema de concierto, nos encontramos con impuestos concertados de normativa autonómica (IRPF, Sociedades, para las empresas que operan exclusivamente en territorio foral, sucesiones y donaciones y parte de los conceptos gravados por transmisiones patrimoniales y por actos jurídicos documentados) que son regulados, gestionados y recaudados por la Hacienda Foral y otros tributos concertados de normativa común, en los que las facultades de la Hacienda Foral sólo comprenden los aspectos de gestión y recaudación.

Básicamente, este esquema supone concertar con capacidad normativa la imposición directa y concertar sólo con capacidad de gestión la imposición indirecta, dado que los acuerdos en materia de armonización fiscal dentro de la Unión Europea limitan las facultades de manejo de la política fiscal nacional en materia de imposición indirecta.

Las peculiaridades del régimen económico y fiscal de Canarias se derivan del hecho diferencial de la insularidad y de haber quedado fuera del ámbito de aplicación de la fiscalidad comunitaria. La no aplicación en el archipiélago canario del IVA ni de los Impuestos Especiales (salvo los que gravan el alcohol y bebidas alcohólicas) permite a esta Comunidad gozar de un régimen fiscal específico, que se aplica para la mayoría de la imposición indirecta.

El Impuesto General Indirecto Canario (IGIC), como sustituto del IVA y el Impuesto sobre combustibles derivados del petróleo, que sustituye al Impuesto Especial sobre hidrocarburos, proporcionan a la Comunidad Canaria una si-

tuación de elevada autonomía fiscal, que la sitúa más cerca de las Haciendas Forales que de las Haciendas Autonómicas de régimen común.

La capacidad normativa sobre las principales figuras de la imposición indirecta hacen que el régimen fiscal de Canarias sea asimilable al de «impuestos concertados de normativa autonómica», aplicado a la imposición indirecta (además de disponer de los mismos tributos cedidos que el resto de CC.AA. de régimen común).

Dado que los tres sistemas de financiación se aplican cumpliendo los principios constitucionales de orden tributario, una posible vía de avance hacia la corresponsabilidad fiscal sería el introducir en las CC.AA. de régimen común alguno de los rasgos de los otros dos sistemas, homogeneizando en mayor medida las características de funcionamiento.

#### 4. LAS PROPUESTAS DE DESCENTRALIZACIÓN FISCAL DEL LIBRO BLANCO

Para aumentar el grado de corresponsabilidad fiscal de las CC.AA. de régimen común, el *Libro Blanco* sobre la reforma de la financiación autonómica (*Informe sobre la situación actual del sistema de financiación autonómica y su reforma*) propone continuar la línea de descentralización fiscal que la LOFCA inicia con los tributos cedidos, mediante la fórmula de *tributos compartidos*.

La propuesta de los tributos compartidos parte de considerar que el desarrollo lógico del proceso de descentralización del Sector Público, que ha avanzado considerablemente por el lado del gasto, debe ser completado por el lado de los ingresos, respetando las siguientes premisas de partida.

1) Mantener la unidad básica del sistema fiscal español, de modo que tanto la Hacienda Central como las autonómicas actúen sobre el mismo conjunto de impuestos.

2) Separar nítidamente las decisiones fiscales de cada nivel de hacienda, concediendo a las CC.AA. la capacidad para fijar (al alza o a la baja) el tipo de gravamen del IRPF, IVA e impuestos especiales, que serían los principales impuestos compartidos.

3) Mantener el mismo nivel de presión fiscal que existe actualmente en los impuestos compartidos. La recaudación procedente del tipo básico inicial que las CC.AA. aplicasen en los tributos compartidos se restaría de su respectivo porcentaje de participación, con lo cual en el momento inicial aumentarían los ingresos fiscales y disminuirían las transferencias, manteniendo invariable el total de financiación. Paralelamente, se reduciría el tipo de gravamen aplicado por la Hacienda Central, de modo que el contribuyente tras la escisión de tipos, estuviera gravado por la misma tarifa, que pasaría a ser compartida por ambas haciendas.

4) Los tipos de gravamen autonómicos iniciales estarían calculados de modo que las CC.AA. de mayor nivel de renta obtuvieran mediante impuestos compartidos la mayoría de sus ingresos, en la cantidad más cercana a sus necesidades de gastos, pero sin llegar a producir transferencias negativas o cupos para las CC.AA. de régimen común.

La propuesta de impuestos compartidos, de la que se han comentado los rasgos básicos, cambia la situación actual en dos aspectos fundamentales:

1) Amplía y flexibiliza la capacidad fiscal que ahora permite la LOFCA. Por un lado, se amplía al abarcar la capacidad de decisión de las CC.AA. al impuesto de renta personal, el IVA y los especiales, que no figuran entre los impuestos cedidos. Por otro, se flexibiliza, por el mecanismo de cesión + recargo de la LOFCA que permite actuar sobre los tipos de gravamen únicamente al alza, mientras que en los impuestos compartidos sería posible tanto incrementar como reducir tipos.

2) Acerca la situación fiscal de las CC.AA. de régimen común a la de las Comunidades forales, que gozan de un elevado grado de autonomía fiscal. Aunque la situación de los impuestos compartidos dista de poder compararse con la de los impuestos concertados de normativa foral, y se excluye de la propuesta al impuesto de sociedades, el acercamiento se produce debido a que se aproxima notablemente el ámbito de los tributos compartidos al de los concertados, aunque subsisten diferencias en cuanto a la capacidad normativa de uno y otro tipo de haciendas.

Expuesta más en detalle, la estructura de los impuestos compartidos sería la siguiente.

Por lo que respecta al IRPF, la cuestión clave es la elección de la magnitud sobre la que van a operar las haciendas autonómicas. La base liquidable no parece la magnitud adecuada, porque permitir la definición de los rendimientos netos de forma diferenciada puede plantear problemas de competencia fiscal y equidad. En efecto, si las CC.AA. dispusieran de capacidad normativa para definir rendimientos netos, podrían entablarse procesos de competencia fiscal, definiendo de manera más generosa los gastos deducibles, para determinar los rendimientos de actividades empresariales y rentas del capital mobiliario, en un intento de atraer la localización de los factores productivos más móviles.

Tampoco parece una buena fórmula la aplicación de un recargo sobre la cuota líquida, solución ésta que es la recogida actualmente en la LOFCA, para aplicar los recargos. El problema que surgiría entonces sería el del parasitismo fiscal, porque las decisiones de la hacienda central sobre la tarifa de gravamen o el cuadro de deducciones a aplicar repercutirían también sobre la recaudación autonómica, sin que las haciendas autonómicas hubiesen adoptado decisión alguna al respecto. Debido a las anteriores razones, la propuesta del *Libro Blanco* para compartir el impuesto de renta personal consiste en aplicar, por parte de las CC.AA., un tipo único sobre la base liquidable del impuesto. Dicho tipo sería igual para todas las Comunidades, en el momento inicial, y posteriormente tendrían libertad para moverlo al alza o a la baja.

Al ser la base liquidable la magnitud más estable del impuesto, no cabe esperar que existieran oscilaciones que repercutieran de forma notable en la recaudación autonómica. La capacidad normativa sobre la base liquidable seguiría en manos de la hacienda central, que pondría previamente en conocimiento de las CC.AA. los proyectos de ley que incidieran sobre dicha magnitud, mediante comunicación al Consejo de Política Fiscal y Financiera, que emitiría un informe consultivo sobre la materia.

Por último, señalar que esta fórmula permite actuar con independencia a ambas haciendas (Central y autonómica) para ejercer su autonomía fiscal, no aumenta la carga fiscal del impuesto (la actual tarifa progresiva estatal se reduciría, en todos los tramos, en el valor del tipo autonómico aplicado inicialmente) y preserva las competencias de redistribución para la hacienda central, que es quien decide la tarifa progresiva y la política de deducciones de la cuota íntegra.

Aunque la fórmula elegida es la del tipo fijo sobre base liquidable, podrían considerarse como opciones de aplicación el escindir en dos tarifas progresivas (una de la hacienda central y otra autonómica) la actual tarifa progresiva del IRPF, y también el permitir a las CC.AA. fijar algunas deducciones propias, pero exclusivamente dentro de las de tipo personal, deducciones que en todo caso minorarían la recaudación autonómica. Argumento en contra de la tarifa autonómica progresiva sería el que la progresividad amplifica las diferencias recaudatorias entre Comunidades ricas y pobres, y por tanto obliga después a instrumentar transferencias de nivelación interregionales de mayor amplitud.

En cuanto al IVA minorista, el punto clave para instrumentarlo como impuesto compartido es el especificar cómo debe entenderse el rendimiento correspondiente a la fase minorista.

La fórmula elegida para articular el IVA como tributo compartido arranca también de dividir el tipo de gravamen aplicado sobre las rentas de los minoristas para derivar parte de la recaudación hacia las CC.AA. La referencia de la LOFCA se entiende, por lo tanto, no al gravamen del valor añadido generado en fase minorista (que sería la diferencia entre IVA repercutido y soportado en dicha fase), sino a una parte del impuesto cobrado por los minoristas a los consumidores finales (una parte del IVA repercutido). De este modo, se respeta el principio fundamental de no exportación tributaria, porque los consumidores finales serán fundamentalmente residentes en la respectiva Comunidad.

Una vez explicitado el punto de partida, los dos aspectos fundamentales a analizar respecto al IVA como tributo compartido serían los siguientes:

1.º) Instrumentación de la propuesta, a partir del sistema actual de gestión del impuesto. Habría que deslindar a los minoristas del resto de sujetos pasivos sometidos al impuesto, utilizando el criterio de considerar como tales a quienes obtienen la mayor parte de sus ingresos directamente de consumidores finales (contribuyentes sin derecho a deducir las cuotas soportadas). Se plantean, además, el caso de los minoristas que no están en el régimen normal del impuesto, sino en el régimen simplificado o en el del recargo de equivalencia. En el régimen simplificado es el mayorista el que adelanta, mediante el recargo, la recaudación del minorista. Según la distribución de tipos acordada y el domicilio fiscal del minorista, el mayorista ingresaría una parte del impuesto en la correspondiente hacienda autonómica.

Por lo que respecta al régimen simplificado, la primera tarea sería determinar, en razón de la naturaleza de la actividad, qué actividades de las incluidas en el régimen se entienden como minoristas. Posteriormente, al obtenerse las cuotas en este régimen por aplicación de una serie de índices y módulos, ha-

bría que aplicar respecto al valor de los índices y módulos del régimen simplificado la misma proporcionalidad existente entre los tipos de gravamen estatal y autonómico.

2.º) Manejo de los tipos de gravamen. El proceso de armonización fiscal en la Unión Europea, tras la armonización de la base imponible del IVA, se encuentra en la fase de armonización de los tipos de gravamen. La Directiva 92/77/CEE del Consejo, de 19 de octubre de 1992, establece que cada Estado miembro podrá aplicar, además del tipo normal, uno o dos tipos reducidos. Como mecanismo para evitar procesos de reducciones fiscales falseadores de la competencia, al pasar del principio de destino al de origen, se establecen valores mínimos para los tipos de gravamen, que se fijan en el 15% para el tipo normal y el 5% para el tipo reducido. Las restricciones derivadas de la armonización fiscal en Europa obligan a gravar igualmente a todos los productos vendidos en cada mercado, y a respetar el umbral mínimo de tributación acordado. Dichas restricciones no impiden el funcionamiento del IVA minorista como impuesto compartido, pero sí limitan la capacidad de las CC.AA. para reducir el tipo de gravamen, porque en todo momento debe cumplirse que el tipo final aplicado (estatal + autonómico) está por encima del mínimo. Dado el valor actual de los tipos, se deduce que en un futuro próximo los tipos autonómicos podrían mantenerse en el valor fijado inicialmente o subir, porque apenas existe margen para las reducciones de tipos.

El esquema de imposición indirecta aplicado en España se apoya en un impuesto general (IVA), al cual se añade un sobregravamen, para ciertas clases de productos (los gravados por los impuestos especiales).

La inclusión de los impuestos especiales entre los tributos compartidos no puede operar de igual forma que en el IVA, porque la mayoría se aplican en la primera fase de fabricación e importación. En efecto, del conjunto de impuestos especiales vigentes en España, nos encontramos con un impuesto especial con carácter de «peculiaridad nacional», como es el impuesto de matriculación. Este impuesto grava a la persona que matricula el vehículo, y al actuar en fase minorista puede ser cedido a las CC.AA. o utilizado como impuesto compartido sin mayores problemas.

Distinto es el caso, sin embargo, de los impuestos especiales que gravan el alcohol y las bebidas alcohólicas, los hidrocarburos y el tabaco. Estos tributos entran dentro del grupo de impuestos de consumo específicos (accisas) armonizados a nivel europeo, estando obligado cada país miembro al gravamen de este tipo de productos, debiendo además aplicar sobre ellos una carga fiscal mínima. No obliga la normativa europea a aplicar estos impuestos en ninguna fase (fabricante, mayorista o minorista).

Según la configuración vigente de estos impuestos en España, se aplican en la primera fase de importación o fabricación, lo cual impide que puedan ser utilizados como impuestos compartidos, por los problemas de traslación impositiva a otras regiones. Como es obvio, si se cambiara su configuración legal, para aplicarlos en fase minorista, el inconveniente desaparecería y podrían pasar a ser tributos compartidos, mediante un mecanismo similar al aplicado en el caso del IVA. Incluso, para facilitar la gestión, podría instrumentar-

se un régimen similar al del recargo de equivalencia, que sería fácilmente aplicable en el caso de los hidrocarburos y el tabaco, de modo que el número de sujetos pasivos de los que se obtuviera la recaudación fuese más reducido.

Una solución intermedia podría ser actuar en los impuestos especiales de fabricación mediante participaciones territorializadas, en una primera etapa y, una vez identificados y resueltos los problemas de gestión, pasar a aplicarlos en fase minorista y utilizarlos como impuestos cedidos posteriormente.

Los mecanismos de descentralización fiscal contenidos en el *Libro Blanco* se complementan con la propuesta de creación de una Agencia Tributaria Integrada, en la cual estarían separados los órganos de dirección política (con un Director nombrado de común acuerdo por la Administración Central y la respectiva Comunidad, para el ámbito de esta última) y el nivel profesional de gestión.

Dicha Agencia podría aprovechar las economías de escala que existen en la gestión tributaria y aplicar más eficazmente tributos de base amplia, como el IRPF o que requieren el cruce de información (caso del IVA en sus distintas fases, o la comprobación cruzada IRPF - Impuesto de patrimonio).

Además de reducir los costes de administración del sistema fiscal, la creación de la ATI permitiría también reducir los costes de cumplimiento, evitando a los sujetos pasivos tener que presentar una doble declaración en el caso de los impuestos compartidos.

Como conclusión, podemos señalar que la propuesta de descentralización fiscal desarrollada en el *Libro Blanco* sobre la financiación autonómica permite actuar a las CC.AA. como sujetos activos de la política impositiva, respetando la unidad básica del sistema fiscal. Las decisiones de cada nivel de hacienda quedarían nítidamente separadas de las del resto, y la fórmula aunque supone una revisión del actual marco normativo de la LOFCA, podría aplicarse de modo gradual. En una primera etapa, los impuestos compartidos podrían ser gestionados por la actual Agencia Estatal de Administración Tributaria, para pasar luego a la ATI.

En cuanto al vuelco que podría producir en la estructura de la financiación autonómica, considerando el caso de homologación competencial al nivel elevado (es decir, una vez transferidas las competencias de educación y sanidad a las diez CC.AA. del 143), con un tipo autonómico sobre base liquidable del IRPE del 6%, dos puntos porcentuales del IVA como tipo autonómico y el 80% participación territorializada en la recaudación de los impuestos especiales, la recaudación tributaria cubriría, como media, el 75% de los gastos de las CC.AA. de régimen común.

Como es lógico, al depender en mayor medida las haciendas autonómicas de impuestos recaudados de los residentes en su territorio, habría que añadir a la descentralización fiscal un nuevo sistema de transferencias de nivelación (que cumpliría el papel de los fondos contemplados en los artículos 13 y 15 de la LOFCA), para hacer efectivo el principio de solidaridad regional.

#### ABSTRACT

The application and design of the LOFCA (Regional Finance Act) has been at the root of a wide-ranging decentralization of spending accompanied by only a timid fiscal decentralization. In this article Mr. Monasterio examines, firstly the current financial structure of the Spanish Regions in the standard system and the other models of regional finance. He goes on to take up the proposals of fiscal decentralization of the *White Paper for the reform of regional finance* which, basically, propose to continue with the trend of fiscal decentralization which the LOFCA initiated with the revenues transferred using the formula of *shared revenues*, extending the fiscal capacity of the Spanish Regions in the standar system and making it more flexible, bringing the fiscal situation of these regions closer to that of regions with chartars of autonomy. The conclusion is that the proposal of fiscal decentralization developed in the *White Paper* allows the Regional Authorities to act as tax authorities for the purposes of inland revenue policy while respecting the basis unity of the tax system.

*Key words:* regional finance, fiscal decentralization, *White Paper* on regional finance.