

PRESENTACIÓN

UN NUEVO MODELO DE FINANCIACIÓN PARA LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS”

De entre las variadas noticias que existen sobre cambios y novedades en la legislación tributaria (LGT, LRHL, etc.), la que ha de afectar al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común es un anuncio que tiene plazo fijo para su aparición en el Boletín Oficial del Estado, pues la vigencia del modelo instaurado en 1997 concluye al finalizar el año 2001.

En el momento actual disponemos ya de la información que han dado los medios de comunicación a lo largo del verano y un “borrador” del Acuerdo alcanzado en el Consejo de Política Fiscal y Financiera (CPFF) en el que los aspectos que conciernen a los impuestos cedidos a las Comunidades Autónomas tienen un grado de desarrollo y detalle suficientes para hacer, aquí y ahora, un resumen del mismo y algunas reflexiones de urgencia. Y ello, creemos, sin correr el riesgo de una aventura sobre cuestiones todavía no maduras que convierta esta presentación en algo absolutamente inservible en el breve plazo de dos meses.

Lo primero que se observa en el Acuerdo (borrador), y se ha publicado con insistencia, es que el nuevo sistema de financiación profundiza en las directrices iniciadas en 1996 en el que la cesión a las Comunidades de competencias normativas sobre los tributos cedidos fue el aspecto más relevante del modelo vigente hasta el 2002.

Frente a la imposición propia de las Comunidades, que viene dando muestras de conflictividad constante como lo acreditan los usuales recursos de inconstitucionalidad interpuestos contra los mismos (el más reciente se refiere al Impuesto balear sobre Estancias en Empresas Turísticas de Alojamiento) o los debates que se suscitan sobre las propuestas autonómicas (citaremos el proyecto de Ley del Impuesto sobre los Depósitos de las Entidades de Crédito, recientemente presentado a la Asamblea por la Junta de Extremadura), los tributos cedidos ofrecen indudables ventajas, al menos hasta ahora, ya que constituyen un tronco común de hechos imponibles y de estructuras simétricas que dan cierta unidad al sistema fiscal, simplifican su aplicación y coordinación, y crean una cierta conciencia de igualdad de todos los ciudadanos ante las cargas públicas.

Además, esta figura ha dado muestras de una gran fungibilidad para servir a principios constitucionales diferentes. Así, si en un primer momento fueron un pilar al servicio de la suficiencia financiera de las Comunidades, posteriormente han sido los principales instrumentos para dar entrada a los postulados de la corresponsabilidad y de la autonomía. Siendo a partir de 1998 cuando las cuestiones a ellos referidas, en tanto que impuestos “cedidos”, han cobrado especial importancia de cara a los contribuyentes que presenciaron las primeras manifestaciones legislativas en aquellas materias en las cuales las Comunidades Autónomas podían ejercer su potestad tributaria. Así, la elevación casi generalizada del tipo de gravamen de las transmisiones de inmuebles, la aparición de algunas deducciones autonómicas en el IRPF, y otras medidas ciertamente discretas en sus efectos, han sido el síntoma de que, junto a la política fiscal general o estatal, pueden existir también otras políticas, más limitadas en sus medios, pero no por ello sin interés práctico y dogmático.

Pues bien, el borrador de Acuerdo que ya se conoce, ensancha y profundiza en las facultades normativas atribuidas a las Comunidades en relación a los tributos cedidos en la forma que hemos prometido resumir.

Respecto del Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales sobre la fabricación hay que advertir que pasarán a ser impuestos cedidos sin cesión de competencias normativas de ninguna clase, permaneciendo también en manos de la Administración estatal la gestión de los mismos, si bien con una mayor presencia de las Comunidades en los órganos de dirección de la AEAT, en los términos que después veremos. Es decir, se cederá casi exclusivamente el producto de los mismos (35 por 100 de la recaudación líquida en el IVA y 40 por 100 de los Impuestos especiales de fabricación), ya que el proceso armonizador seguido en la Unión Europea plantea dificultades para admitir una solución similar a la de los restantes tributos cedidos.

En cambio, para los restantes tributos, las novedades que se proponen para el futuro, nos exigen una exposición individualizada, impuesto a impuesto.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Se mantienen las materias sobre las que ostentarán competencias normativas las Comunidades: tarifa autonómica y deducciones en la cuota. Sin embargo los cambios, en ambos casos, son de gran alcance.

Respecto de la tarifa autonómica única, conforme lo exige el nuevo IRPF, lo primero que ha de señalarse es que pasará a representar un nuevo porcentaje respecto de la tarifa total (estatal y autonómica), pasando de ser del 15 y 85 por 100 respectivamente, a ser del 33 y 67 por 100. A ello se añade que desaparecerá la limitación que impedía a las tarifas que se aprobasen por las Comunidades arrojar un resultado (cuota) con una diferencia superior al 20 por 100 respecto de la tarifa supletoria del Estado, estableciéndose exclusivamente como límites la exigencia de progresividad y el número de tramos, que deberá ser el mismo que la estatal.

En cuanto a las deducciones, seguirán existiendo deducciones autonómicas y estatales, al igual que hasta el momento presente, con una novedad de importancia por cuanto in-

cide en una materia en la que varias Comunidades habían introducido sus propios incentivos: la deducción por inversión en vivienda habitual.

La propuesta consiste en que, partiendo de la deducción estatal que se desdobra en dos tramos (10 puntos estatales y 5 autonómicos), se faculta a las Comunidades para modificar su tramo con una variación de hasta el 50 por 100 del mismo.

No nos aclara la propuesta si esta facultad autonómica se limita exclusivamente a la alteración del porcentaje de la deducción, o si admitirá que las Comunidades regulen algunas condiciones y requisitos para incentivar alguna zona del territorio, alguna categoría de contribuyentes o alguna clase de inmuebles. Pero aún en el supuesto más limitativo, se introduce ya la posibilidad de romper la divisoria entre las dos materias en las que cada poder había sido soberano: deducciones estatales y autonómicas.

Impuesto sobre el Patrimonio. La situación actual faculta a las Autonomías a establecer, sin límites, el mínimo exento, lo que se mantiene para el futuro, y para la regulación de la tarifa, a lo que se establecían determinadas limitaciones que ahora desaparecen, admitiéndose incluso la adopción de un tipo único y proporcional.

Además, se atribuirán competencias para regular las deducciones y bonificaciones que se estimen convenientes, respetando las establecidas por el Estado.

Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Distinguiendo las diferentes materias sobre las que se ejercerán facultades legislativas, tenemos:

- Reducciones en la base imponible. En el momento actual se posibilitaba, además del mantenimiento de las estatales, en condiciones análogas a las ya aprobadas, el establecimiento de reducciones autonómicas, en las transmisiones mortis causa, adecuadas a las circunstancias sociales o económicas propias. De cara al futuro, se extienden las facultades autonómicas para establecer reducciones, del mismo signo, en las transmisiones inter vivos.

- Tarifa. Desaparecen las limitaciones impuestas en la Ley 14/1996, de suerte que cada Comunidad podrá fijar, sin limitaciones explícitas, la tarifa del impuesto, pudiendo, como en el IPPF, establecer un tipo único.

- Cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente. Se mantienen las competencias para su establecimiento sin condiciones de cualquier clase.

- Bonificaciones. Si hasta ahora las Comunidades han tenido que emplear otras vías para desgravar algunas transmisiones sujetas el Impuesto (reducciones en la base), con el nuevo sistema podrán establecer directamente bonificaciones sin necesidad de afectar a la progresividad, en su caso, del impuesto.

- Gestión. Por primera vez se introduce una competencia autonómica para regular la gestión de un impuesto cedido, entendiendo por "gestión" (así se deduce del Acuerdo) las potestades de gestión (en sentido estricto) y las de liquidación. No obstante lo anterior, parece que el establecimiento del sistema de autoliquidación con carácter obligatorio, solo será po-

sible cuando las administraciones autonómicas presten servicios de colaboración y asistencia, en esta materia, a los contribuyentes.

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Si en el momento actual las competencias autonómicas se limitaban a la regulación de los tipos de gravamen en determinadas operaciones (transmisiones onerosas de inmuebles o derechos reales sobre los mismos, concesiones administrativas y en relación con los documentos notariales), se ampliarán estas competencias en relación con los muebles y con el arrendamiento de muebles e inmuebles (TPO) y alcanzarán, además de a los tipos de gravamen, al establecimiento de deducciones sobre las mismas materias. Finalmente, y al igual que vimos en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, se les faculta para regular la gestión y liquidación del Impuesto.

Tributos sobre el Juego. Continuarán manteniendo las actuales facultades sobre exenciones, base imponible, tipos de gravamen, cuotas fijas, bonificaciones, devengo, gestión, liquidación, recaudación e inspección.

Impuesto sobre la Electricidad e Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte. Como novedad respecto del modelo de financiación actual, se atribuirán facultades para la regulación de los tipos de gravamen, que podrán modificarse con una oscilación del 10 por 100 respecto del supletorio fijado por el Estado, y, se abre la posibilidad, ya que no se incluye con efecto de presente en el Acuerdo, de regular también los aspectos concernientes a la gestión de estos tributos.

Hecho el resumen de las novedades que se anuncian, es preciso advertir que los cambios respecto de la situación actual no concluyen con lo expuesto. La ampliación de competencias normativas en los aspectos examinados y la cesión sin facultades normativas del IVA y de los Impuestos especiales de fabricación exigen una mayor presencia de las Comunidades en los mecanismos de aplicación del sistema tributario, especialmente cuando se gestionen tributos en los que, por haberse cedido, las decisiones afectan a los intereses financieros de aquéllas.

Por este motivo se han previsto dos medidas especialmente significativas que afectan a la estructura de la AEAT y a los Tribunales Económico-Administrativos.

En primer lugar, se crea un Consejo Superior de Dirección de la AEAT en el que se integrarán, entre otros y bajo la presidencia del de la Agencia, seis representantes de las Comunidades y dos miembros en representación de sectores profesionales, universitarios y sociales. Este Consejo se verá investido de importantes funciones en todo lo que afecta a la programación de los objetivos de la AEAT y a su cumplimiento.

Finalmente, respecto de los TEA, y sin que estos pierdan su carácter de Tribunales estatales, se dispone la participación de funcionarios de las Comunidades en los Regionales, bien como vocales, bien como ponentes, y, en su caso, en las salas específicas que tengan atribuidas sus funciones en relación con los tributos cedidos.

Como no podía ser de otra forma, la exposición de lo anterior explica y justifica el interés en alza que cobrarán los temas relativos a los tributos cedidos, ya que, si al iniciarse en 1997 el camino de admitir competencias normativas autonómicas, algunas opiniones creyeron que las Comunidades raramente harían uso de sus facultades, la realidad viene demostrando que ello no es así y que previsiblemente lo será menos. Y ello a pesar de la prudencia y de la incertidumbre que ha acompañado a una experiencia novedosa en la que las Autonomías no han dispuesto de un conocimiento preciso de las consecuencias recaudatorias de sus decisiones. Cabe esperar por tanto que nuestro sistema de tributos cedidos se haga más diverso y, por ello, más complejo y necesitado de mecanismos de coordinación que, previstos en el Acuerdo comentado, hemos omitido ahora.

La ampliación de competencias normativas, que afectarán a todos los elementos estructurales de los impuestos citados salvo a los hechos impositivos y sujetos pasivos, junto a la supresión de muchas de las limitaciones fijadas en la Ley 14/1996, encierran un cambio de tanta importancia que no será posible, en pocos años, desatender los aspectos autonómicos de cada impuesto cuando se intente hacer una previsión del coste fiscal de cualquier operación. La LOFCA y la nueva Ley de Cesión de Tributos, que habrá de dictarse, serán un marco demasiado abierto para encontrar en ellas límites expresos a las leyes de las Comunidades. El principio de autonomía se habrá consolidado en relación a otros valores constitucionales. Figuras como el Consejo para la Defensa del Contribuyente resultarán cada vez más limitadas en su eficacia. Es decir, el nuevo modelo conllevará una multitud de consecuencias cuya valoración es conveniente posponer algún tiempo hasta conocer la exacta evolución de la realidad que ahora se construye.

No obstante ello, no renunciamos a fijarnos, al menos, en algunas cuestiones de claro interés.

La primera observación, sobre la que A. García-Moncó ha incidido reiteradamente, afecta al proceso mismo por el que se vienen formalizando los Acuerdos sobre la financiación de las Comunidades Autónomas. Por ello la cuestión no es nueva sino que se remonta hasta el primer Acuerdo tomado a principios de los ochenta. Como es sabido el Acuerdo se toma en el seno de un Consejo por las representaciones de la Administración Central y de las Autonómicas. Una vez fijados los extremos del mismo y por los procedimientos ordinarios se transforma en Ley, bien Orgánica, bien ordinaria, bien en ambas clases. En este iter, los poderes parlamentarios, los del legislador, constitucionalmente hablando, están hipotecados por el respeto material al consenso alcanzado entre las Administraciones. Ahora bien, siendo un mérito y un signo de democracia el sistema de acuerdos unánimes, sin embargo no están presentes todos los sectores implicados en el órgano donde se origina el Acuerdo. Los contribuyentes, los sectores profesionales, etc. no participarán hasta que los representantes en el parlamento, con las limitaciones señaladas, lo convierten en ley. Y creemos que debieran ser escuchados en la medida en que sus intereses se verán afectados pues no se trata solamente de distribuir un fondo entre el Estado y las Comunidades. La mayor complejidad del sistema tributario, la diversificación de sistemas y normas de gestión, etc. son temas sobre los que puede ser conveniente atender intereses diferentes a los de la Administración.

En segundo lugar nos interesa resaltar que una de las novedades más significativas del modelo que se diseña para el futuro es la ampliación de las competencias legislativas de las Autonomías sobre los tributos cedidos y la supresión de muchos de los límites que la Ley 14/1996 había impuesto a estas competencias. Esto es especialmente significativo en cuanto a los elementos de cuantificación (bases, tipos, desgravaciones, etc.) de cada tributo se refiere. Las Comunidades van a disponer de un amplísimo margen de discrecionalidad en el diseño del sistema de los tributos cedidos. El efecto inducido es múltiple. Por un lado, será posible encontrar importantes diferencias de tributación entre los distintos territorios. Por otro, será posible una aproximación entre las facultades y normas de las Comunidades de régimen común y los territorios de régimen foral, al menos, en algunos impuestos. Todo ello dependerá del uso que las Comunidades hagan del sistema.

Y con ello entramos en el mundo de las especulaciones ya que han sido muchas las opiniones de quienes en 1997 apostaron por la idea de que las Comunidades no harían uso de las competencias recién estrenadas. Como dijimos anteriormente, hoy la experiencia de sólo cuatro años nos ha mostrado que ello no será cierto y que las Autonomías ejercerán sus poderes en mayor medida que lo han antes por dos razones: ahora disponen de mayores márgenes de actuación y, además, tienen un mejor conocimiento de los efectos recaudatorios de sus decisiones.

Finalmente hemos de detenernos en el tema de la ampliación de competencias normativas autonómicas a los aspectos de gestión de determinados tributos. La cuestión que ello suscita se relaciona con el alcance de estas competencias ya que en el momento actual el régimen jurídico de la gestión tributaria de los tributos cedidos es de regulación casi exclusivamente estatal. Pero es que, además, determinadas materias de gestión caen dentro de la exclusiva competencia del Estado, bien por haberse declarado así por el Tribunal Constitucional, bien por entrar en el concepto "bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas" o "procedimiento administrativo común". Es decir, el marco de las competencias normativas autonómicas en la gestión tributaria se habrá de ajustar a las normas básicas que se dicten por el Estado, además de ser proporcionadas y evitar costes innecesarios en el impuesto cuya aplicación se pretende. No obstante ello, siempre será posible que las Comunidades, mediante ley, fijen, por ejemplo, criterios administrativos de valoración de bienes y derechos que resulten de fácil utilización. Así, la comprobación de valores mediante la aplicación de un multiplicador sobre los valores catastrales, etc. etc., pueden ser formas de suprimir conflictos y reclamaciones de raíz y de agilizar la gestión de los propios servicios administrativos.

En conclusión, se abre una vertiente de nuevas cuestiones que, si hasta hoy sólo estaban esbozadas, en no muchos años van a perfilar de modo diferente un importante sector de nuestro sistema impositivo. Será conveniente ir buscando tiempo para dedicárselo...

Antonio Cayón Galiardo.
Gabinete de Estudios AEDAF.