

Anàlisi de la capacitat de decisió sobre els impostos de la Generalitat de Catalunya

Pere Bonet Lluch, Elena Idoate Ibáñez i Laia Obiols Bragulat
Subdirecció general de Finançament i Sostenibilitat Financera

ABSTRACT

Aquesta comunicació té l'objectiu d'avaluar l'autonomia tributària real de la Generalitat de Catalunya. L'OCDE emprava una metodologia de determinació de l'autonomia tributària basada en una classificació del poder normatiu sobre els elements dels impostos en categories que no reflecteixen adequadament les especificitats de les potestats que tenen les comunitats autònomes. A partir d'aquesta metodologia, considerant el marc legal de la capacitat normativa fiscal i l'ús que n'han fet les diferents comunitats autònomes, s'ha elaborat una classificació adaptada a les comunitats autònomes del Règim Comú per a quantificar el nivell de poder tributari de la Generalitat de Catalunya i de la resta de comunitats.

L'anàlisi del poder normatiu conclou que, tot i l'elevada descentralització dels ingressos tributaris, la Generalitat disposa d'un marge reduït per tal d'establir una política fiscal pròpia. No disposa de cap competència normativa sobre aproximadament la meitat dels seus ingressos tributaris, incloent els de l'IVA, i disposa d'una capacitat intermèdia sobre la major part de la resta, entre els quals destaca l'IRPF. La capacitat normativa sobre la base imposable és pràcticament inexistent i els tributs propis, sobre els quals la Generalitat compta amb plena capacitat, tenen un paper modest.

Més enllà de les competències normatives, hi ha altres elements que limiten l'exercici del poder tributari per part de la Generalitat. La potestat tributària original és de l'Estat i les seves decisions sobre els impostos compartits i els impostos estatals tenen externalitats tributàries verticals. L'Estat ha centralitzat alguns impostos, restant capacitat fiscal a la Generalitat, i ha ocupat fets imposables nous en detriment de l'espai per a la creació de tributs propis autonòmics. D'altra banda, les rebaixes o supressions d'impostos que han fet diverses comunitats autònomes obeeixen a fenòmens de competència fiscal que condicionen a la pràctica l'exercici del poder tributari de la Generalitat. També cal considerar que el sistema de cobrament d'ingressos impositius mitjançant el sistema de bestretes i liquidacions no incentiva la coresponsabilitat fiscal ja que la variació dels rendiments de l'IRPF per exercici de la capacitat normativa no es trasllada automàticament als ingressos sinó que hi ha un decalatge temporal de dos anys.

La limitació de l'autonomia tributària de la Generalitat en un sistema institucional amb descentralització competencial té un conjunt d'implicacions. Suposa una restricció en el poder de determinar el nivell propi de prestació de serveis públics i en la capacitat d'adaptar la fiscalitat a les preferències i realitats de la població. El marge reduït de política fiscal pròpia té implicacions en termes de responsabilitat fiscal, tenint en compte que la despesa autonòmica ve determinada per una atribució de competències que té força rigideses.

Paraules claus: autonomia tributària, poder tributari, descentralització fiscal, finançament autonòmic

1. L'autonomia tributària

L'autonomia tributària o autonomia fiscal és un concepte clau en l'àmbit de la governança i la descentralització dels ingressos en aquells països amb diferents nivells de govern.

S'entén com a autonomia tributària la capacitat dels govern subcentrals per definir, recaptar i/o gestionar els seus impostos. Per tant, parlar d'autonomia tributària és parlar dels diversos aspectes de la llibertat que tenen aquests governs per a determinar els seus ingressos impositius. El govern central pot tenir compartit amb els governs intermedis tots o només alguns dels elements de decisió sobre els tributs. Aquests elements inclouen el dret dels governs subcentrals a introduir o abolir un impost, a establir tipus impositius, a definir la base imposable, a atorgar beneficis i deduccions fiscals a persones físiques o societats i a recaptar i gestionar els ingressos que els impostos generen es tenen en compte.

En definitiva, es tracta de la capacitat que tenen aquests governs per establir la seva pròpia política tributària. El poder tributari que poden tenir els governs el determinen tres vessants: l'àmbit normatiu, que fa referència a la capacitat legislativa que els governs tenen per determinar els elements bàsics dels impostos (base imposable, tipus, exempcions...); el dels rendiments, que fa referència a l'atribució parcial o

total de la recaptació de cada impost; i l'àmbit administratiu, que es refereix a les competències de gestió tributària (recaptació i altres) que els governs tenen sobre els seus ingressos impositius.

La capacitat normativa, és a dir, la possibilitat de regular i legislar la creació dels impostos i les seves principals característiques és essencial per adaptar la fiscalitat a les necessitats i prioritats del territori, de manera que permetin una resposta més ajustada a les característiques econòmiques i social del lloc.

En aquest informe ens centrem en l'estudi de la capacitat normativa com a element central de l'autonomia tributària dels governs subcentrals, seguint l'estela del document de referència en aquest àmbit que és el paper de treball publicat per l'OCDE l'any 2006 (i actualitzat amb posterioritat diverses vegades amb noves dades) de Blöchliger i King.

2. El marc legal i classificació dels tributs cedits segons la capacitat normativa de la Generalitat de Catalunya

L'autonomia tributària de la Generalitat de Catalunya ve determinada pel marc legal espanyol, que també ha de complir amb les directives europees en aquest àmbit.

Marc legal

El marc legal que estableix les competències de les comunitats autònomes de règim comú sobre els tributs cedits i per a la creació de tributs propis ve definit, principalment, per tres lleis estatals. En primer lloc, la Constitució Espanyola (CE) defineix qui té la potestat en matèria tributària i també quins són els recursos de què disposen les comunitats autònomes (CA) per exercir l'autonomia financera que la pròpia CE els reconeix. En segon lloc, la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre de Finançament de les CA (LOFCA) aprofundeix en el marc genèric determinat a la CE i detalla com es defineix cadascun dels recursos de què disposen les CA i en quines condicions es poden crear (tributs i taxes, entre d'altres). La LOFCA també especifica quins són els tributs cedits, quin és el percentatge cedit a les CA i quines competències poden exercir les CA en cadascun d'ells. Finalment, la Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les CA de règim comú i Ciutats amb Estatut d'Autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries, descriu el model de finançament vigent des de l'any 2009, tant pel que fa a la seva estructura com altres aspectes com el procediment de bestretes, les competències en matèria tributària de les CA sobre els tributs que formen part del model de finançament.

Abans d'aprofundir en el marc legal aplicable a Catalunya en l'àmbit de l'autonomia tributària, convé remarcar que a l'Estat espanyol hi conviuen dos sistemes de finançament dels governs autonòmics: el model foral, aplicable al País Basc i a Navarra, i model de finançament de les CA de règim comú. El sistema foral confereix a Navarra i al País Basc un nivell d'autonomia tributària superior al de la resta de CA, tant en termes normatius, com de gestió i de recaptació, ja que són les diferents diputacions forals les encarregades de recaptar i gestionar

la major part dels ingressos tributaris generats en el seu territori. Per tant, no depenen d'un sistema de bestretes, com és el cas de les CA de règim comú. En aquest document es farà referència al model aplicable a les CA de règim comú, i per tant, el model aplicable a Catalunya actualment.

Com a primer principi important, la CE (article 133) afirma que la potestat originària per establir tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant llei. Tot i això, les CA i les corporacions locals podran establir i exigir tributs d'acord amb la pròpia CE i les lleis.

Adicionalment afegeix que tot benefici fiscal que afecti els tributs de l'Estat haurà d'establir-se també per llei.

La mateixa CE, a l'article 156, fa referència a l'autonomia financera de la qual gaudeixen les CA per al desenvolupament i execució de les seves competències d'acord amb els principis de coordinació amb la Hisenda estatal i de solidaritat entre tots els espanyols. Seguidament afegeix que les CA podran actuar com a delegats o col·laboradors de l'Estat per a la recaptació, la gestió i la liquidació dels recursos tributaris de l'Estat, d'acord amb les lleis i els Estatuts.

La LOFCA és la llei orgànica que s'ocupa de desenvolupar els principis inspiradors de la CE pel que fa a la regulació de les competències financeres de les CA i al desplegament del model de finançament. Estableix que les CA gaudiran d'autonomia financera per al desenvolupament i l'execució de les competències que, d'acord amb la Constitució, els atribueixin les lleis i els seus respectius Estatuts. Especifica també que el finançament de les CA es regirà, a banda de la pròpia LOFCA, per l'Estatut de cadascuna de les CA, i per la resta de lleis i reglaments

emanades de les institucions de l'Estat i de les pròpies CA.

La LOFCA enumera una sèrie de principis (article 2) que les CA han de complir. En primer lloc, i d'acord amb l'article 157 de la CE, asseynala que el sistema d'ingressos tributaris de les CA no podrà suposar privilegis econòmics o socials ni barreres fiscals en tot el territori. És responsabilitat de l'Estat garantir d'un nivell base equivalent en el finançament dels serveis públics fonamentals i la suficiència de recursos. En el mateix article 2 de la LOFCA es menciona la solidaritat entre nacionalitats i regions, prèviament citat per la CE a l'article 138, que posteriorment es desenvoluparà, principalment, però no només, a partir del model de finançament de les CA de règim comú.

Per últim, menciona el principi de lleialtat institucional que determina l'impacte positiu o negatiu de les actuacions legislatives de l'Estat i de les CA en matèria tributària i en l'adopció de mesures que impliquin una obligació de despesa no prevista quan es va aprovar el sistema de finançament vigent.

Pel que fa al recursos financers de les CA, es detallen a l'article 157 de la CA i de manera més concreta a l'article 4 de la LOFCA.

- Ingressos procedents del seu patrimoni i altres de dret privat.
- Els seus propis impostos, taxes i contribucions especials.
- Els tributs cedits, totalment o parcial, per l'Estat.
- La participació al Fons de Garantia de Serveis Públics Fonamentals.
- Els recàrrecs que es puguin establir sobre tributs de l'Estat.
- Les participacions en els ingressos de l'Estat

a través dels fons i mecanismes que estableixin les lleis.

- El producte d'operacions de crèdit.
- El producte de multes i sancions en l'àmbit de la seva competència.
- Els seus propis preus públics.
- Assignacions que s'estableixin als Pressupostos generals de l'Estat.
- Transferències dels Fons de Compensació Interterritorial.

L'article 6 de la LOFCA incideix en la capacitat de les CA per establir i exigir els seus propis tributs d'acord amb la Constitució i les lleis, sempre que el fet imposable no recaigui en fets ja gravats per l'Estat.

La LOFCA i la Llei 22/2009 conformen el marc legal bàsic en el qual s'enquadren els tributs cedits. Ambdues lleis especifiquen la manera d'atribuir-los a les CA en funció del domicili fiscal del subjecte passiu en els impostos de naturalesa personal o en funció del consum en el cas de impostos que gravin el consum. També s'especifica el percentatge de cessió dels tributs cedits. El percentatge de cessió ha augmentat amb els diferents models de finançament aprovats fins al moment, tot i que ha variat al llarg dels anys a mesura que es modificava el model de finançament autonòmic, i que ha comportat un augment dels percentatges de cessió des de l'inici de l'Estat de les autonomies fins ara. Actualment, els tributs cedits i els percentatges de cessió a les CA són els següents:

Percentatge de cessió dels tributs estatals cedits a les CA

Tributs	% cessió
Impost sobre la renda de les persones físiques (IRPF)	50%
Impost sobre el valor afegit (IVA)	50%
Impostos especials sobre els alcohols, tabac i hidrocarburs	58%
Impost sobre l'electricitat	100%
Impost sobre el patrimoni	100%
Impost sobre successions i donacions	100%
Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats	100%
Tributs sobre el joc	100%
Impost sobre determinats mitjans de transport	100%
Impost sobre l'activitat del joc	100%
Impost sobre els dipòsits en entitats de crèdit	100%
Impost sobre el dipòsit de residus	100%

Pel que fa a les competències normatives cedides a les CA en matèria de tributs cedits s'estipulen a l'article 19 de la LOFCA i als articles 46 a 53 de la Llei 22/2009 de model de finançament. L'abast de les competències normatives, que en definitiva, és el que determina el grau d'autonomia tributària de les CA, és diferent en cadascun dels tributs cedits. El quadre següent resumeix les competències normatives de les CA:

Competències normatives dels diferents tributs

Tributs cedits	Competències normatives
IRPF	Import mínim personal i familiar (amb uns límits) Escala autonòmica aplicable a la base liquidable general Deduccions a la quota íntegra autonòmica Augment o disminució del percentatge de deducció per inversió en habitatge habitual
IP	Mínim exempt Tipus de gravamen Deduccions i bonificacions de la quota
ISD	Reduccions de la base imposable Tarifa de l'impost Import i coeficient de patrimoni preexistent Deduccions i bonificacions a la quota Regular aspectes de la gestió i la liquidació
ITP-AJD	Tipus de gravamen Deduccions i bonificacions a la quota Regular aspectes de la gestió i la liquidació
Tributs sobre el joc	Exempcions Base imposable Tipus de gravamen i quotes fixes Bonificacions Meritació Regular aspectes de l'aplicació
IDMT	Incrementar o modificar el tipus de gravamen de certs epígrafs un +/- 15%

Adicionalment a les competències normatives cedides a les CA, la Llei 22/2009 també considera la possibilitat de la delegació de competències de l'Estat cap a les CA en altres aspectes dels tributs totalment cedits. La llista dels as-

pectes subjectes a delegació són els següents:

a) Aplicació dels tributs i de la revisió dels actes dictats en l'aplicació

b) Gestió tributària:

- Incoació d'expedients de comprovació de valors.
- Realització dels actes de tràmit i la pràctica de la liquidació tributària.
- La qualificació de les infraccions i la imposició de sancions tributàries.
- La publicitat i informació al públic de les obligacions tributàries i la manera de complir-les.
- L'aprovació dels models de liquidació
- En general, de les altres competències necessàries per a la gestió dels tributs.

c) Recaptació de tributs cedits:

- Durant el període voluntari de pagament i en període executiu: ISD, ITP-AJD, tributs sobre el joc i IDMT.
- Durant el període voluntari de pagament: IP

d) Inspecció de tributs:

- Revisió en via administrativa
- Intervenció, comptabilitat i fiscalització (excepte IP)

Per acabar la descripció del marc legal dels tributs cedits, cal esmentar que s'han creat tres tributs estatals, la recaptació dels quals està cedida a les CA. Es tracta de l'Impost sobre l'Activitat del Joc (IAJ), que grava el joc online i que va ser creat per la pròpia Llei 13/2011 de regulació del joc, l'Impost sobre els Dipòsits en Entitats de Crèdit (IDEC), creat per la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (article 19), i l'Impost sobre Dipòsit de Residus (IDR), creat per la Llei 7/2022,

de 8, d'abril, de residus i sòls contaminats per a una economia circular.

Pel que fa a l'IDEC, les CA no tenen cap tipus de capacitat normativa. En el cas de l'IAJ, la llei preveu que les CA puguin augmentar els tipus en casos molt concrets i amb limitacions. Per tant, a la pràctica, la capacitat normativa sobre aquest impost és pràcticament nul·la¹. Per últim, sobre l'IDR, les CA tenen capacitat normativa per a augmentar els tipus, i tot i que de manera general es tracta d'un impost recaptat i gestionat per l'Estat, en els casos en què les CA tinguessin un tribut propi equivalent, poden continuar recaptant i gestionant l'impost, com és el cas de Catalunya.

La creació de l'Impost estatal de dipòsits sobre entitats de crèdit és un dels casos en què l'Estat va fer ús de la potestat tributària originària, i malgrat que algunes CA havien creat aquest impost com a propi, aquests van quedar anul·lats, tot i rebre la compensació corresponent per part de l'Estat. D'acord amb el marc legal descrit, la prohibició de la doble imposició atorga a l'Estat la capacitat de reduir l'autonomia tributària de les comunitats autònomes, però en protegeix la seva suficiència financera. L'Estat pot establir tributs sobre fets imposables gravats per les CA, amb la qual cosa els tributs propis d'aquestes quedarien anul·lats. Però, a canvi, ha d'instrumentar les mesures de compensació de la pèrdua d'ingressos resultant.

És important tenir en compte que l'ús de la capacitat normativa definida pel marc legal actual, pot donar lloc a situacions de competència fiscal. L'anomenada competència fiscal s'entén com la possibilitat que les CA competeixin entre elles per aconseguir que els subjectes

passius d'alguns impostos com l'IRPF, l'IP i l'ISD canviïn el seu domicili fiscal per traslladar-lo a les CA que els ofereixi un tipus de gravamen menor o més beneficis fiscals. En aquest cas, es produiria un moviment que disminuiria les bases imposables dels impostos afectats a la CA d'origen i augmentaria les de la CA de destinació, amb l'impacte corresponent en la recaptació. Portat a l'extrem, la competència fiscal podria arribar a buidar de contingut un impost, és a dir, que no se suprimeix, però que l'import a pagar per part del contribuent sigui pràcticament nul.

D'altra banda, atenent a la potestat tributària original de l'Estat per crear, modificar o suprimir tributs, les CA poden patir l'impacte de les decisions de l'Estat sobre els tributs cedits i propis. Aquest impacte pot ser directe o indirecte. Un exemple d'impacte directe seria el cas de la supressió d'alguns impostos, com la que es va produir l'any 2009 amb l'impost sobre el patrimoni, posteriorment restablert. Malgrat que l'Estat instrumenti una compensació econòmica per la pèrdua de recaptació de les CA, aquesta decisió resta autonomia tributària a les CA i per tant, sí que acaba impactant en els ingressos tributaris. Un altre cas d'impacte directe es podria produir quan l'Estat, en exercici de la potestat tributària originària decidís gravar un fet imposable que ja ha estat gravat per les CA o per les entitats locals. Atenent a la prohibició de la doble imposició els impostos autonòmics quedarien suprimits, i malgrat la compensació obligatòria per part de l'Estat, la decisió incidiria negativament en el grau d'autonomia tributària de les CA. Aquest seria el cas de l'impost sobre dipòsits en entitats de crèdit, que havia estat aprovat per algunes CA abans que l'Estat decidís gravar ell mateix aquest fet imposable. En altres casos, es podria entendre que l'impacte és indirecte, com en el cas de

¹ Només Canàries ha regulat un augment de tipus, però no en quantifica l'impacte a l'Informe sobre la cessió de tributs a les CA.

l'IRPF, on les modificacions normatives aprovades per l'Estat podrien motivar una disminució de la base imposable, fet que repercutiria negativament a la recaptació de les CA.

Classificació del tributs en funció del la capacitat normativa

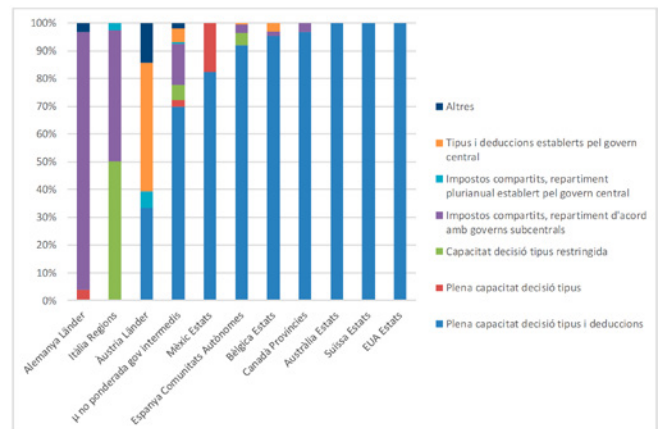
Segons l'OCDE, Espanya té un grau de descentralització dels ingressos cap als governs subcentrals per sobre de la mitjana. Els recursos tributaris són la principal font d'ingressos de les CA, però aquesta descentralització dels ingressos no ha anat acompanyada del mateix grau de cessió d'autonomia als governs subcentrals.

L'OCDE té establerta una metodologia per l'anàlisi de l'autonomia tributària des del punt de vista de la capacitat normativa. En aquest estudi es classifica l'autonomia que un govern té sobre una figura impositiva en un continuïum de categories. La categoria "A" representa un poder discrecional total sobre els tipus i les bases imposables, la categoria "B" poder sobre els tipus impositius la categoria "C" poder sobre els beneficis fiscals, siguin reduccions aplicades a la base o deduccions aplicades als tipus, la categoria "D" acords per a compartir impostos i la categoria "E" cap poder discrecional sobre tipus o bases imposables. La categoria "F" representa els impostos inclassificables en el sentit que el poder que els governs tenen per determinar-ne els seus elements bàsics s'escapa de les categories establertes.

Segons aquests criteris, Espanya és el sisè país on el nivell regional té una plena capacitat normativa sobre un percentatge més alt dels ingressos impositius, del 92,1% segons dades de l'OCDE. Les xifres de l'OCDE indicarien una autonomia fiscal molt elevada de les CA, també de Catalunya, que no es correspon amb la realitat.

La metodologia emprada per l'OCDE no resulta satisfactòria ja que no reflecteix bé la potestat tributària de les comunitats autònomes pel que fa al tractament que fa de les dies principals figures tributàries: exclou la participació de l'IVA dels ingressos tributaris perquè els considera una transferència de l'Estat cap a les comunitats autònomes, en comptes d'un ingrés tributari, i classifica l'IRPF com un impost en el qual les CA tenen plena capacitat de decisió sobre els tipus i les deduccions, quan en realitat es tracta d'una potestat limitada, tal i com s'ha indicat anteriorment.

Capacitat de decisió dels governs intermedis sobre els ingressos impositius



Per pal·liar els desajustos de la classificació de l'OCDE respecte al cas espanyol, a continuació s'estableix una classificació de les diferents figures tributàries en funció del major o menor grau de competències normatives de què disposen les comunitats autònomes. A partir del marc legal vigent, s'han establert cinc nivells de grau de competència normativa, que tenen en compte sobre quins elements del tributs tenen capacitat de decisió les CA:

- Nivell A: es té competència normativa plena o equiparable. S'inclouen en aquest nivell els tributs propis, que per definició són creats i controlats en la seva totalitat per les CA.

També s'ha inclòs en aquest nivell els Tributs sobre el joc ja que les CA tenen competència sobre pràcticament tots els elements de l'impost.

- Nivell B: les CA poden modificar els tipus, sense límit, les reduccions a la base imposable i les deduccions i bonificacions a la quota. Es trobem en aquesta nivell l'Impost sobre successions i donacions, l'Impost sobre el patrimoni i l'Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats.
- Nivell C: molts similar al nivells B, però s'estableixen limitacions a les reduccions de la base imposable. És el cas de l'IRPF. Cal mencionar que pel que fa als tipus, no s'estableix un límit numèric però sí que és obligatori que l'escala i la tarifa que s'aprovin siguin progressives.
- Nivells D: només es poden modificar els tipus, i en algun cas, amb limitacions.
- Formen part d'aquest nivell l'Impost sobre determinats mitjans de transport, el REF en el cas de Canàries i el recàrrec de l'Impost sobre activitats econòmiques i l'Impost sobre el dipòsit de residus².
- Nivell E: en aquest nivell les CA no disposen de cap competència normativa, només tenen cedit una part o la totalitat del rendiment. Es troben en aquest situació l'IVA, els impostos especials, l'Impost sobre activitats del joc i l'Impost sobre dipòsits en entitats de crèdit.

Classificació dels tributs en funció de la capacitat normativa

A	B	C	D	E
Tributs propis	ISD	IRPF	IDMT	IVA
T. Joc	IP		REF ^(*)	IE
	ITP-AJD		Recàrrec IAE	IAJ
			IDR	IDEC

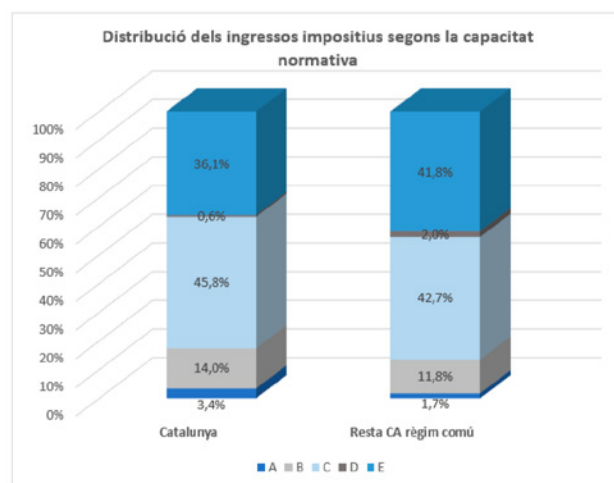
² Anteriorment aquest impost havia estat establert com a tribut propi per algunes comunitats autònomes (Andalusia, Catalunya, Galícia, la Comunitat Valenciana, Canàries i Illes Balears).

Font: elaboració pròpia

(*)El REF només és d'aplicació a Canàries

Cal esmentar que la classificació feta en aquest apartat difereix substancialment de la classificació de la OCDE ja que inclou l'IVA i els impostos especials com a ingressos tributaris, i no considera l'IRPF un impost sobre el qual es tingui plena capacitat tributaris, com si que estableix la classificació de l'OCDE.

A partir de la classificació establerta, és s'analiza com es tradueixen les diferents categories en xifres, és a dir, es concreta quin pes té cadascuna de les categories sobre el total d'ingressos tributaris.



A: Tributs propis o assimilables

B: Tipus, reduccions de la base imposables i deduccions/bonificacions

C: Tipus, mínim personal i familiar(amb limitacions) i deduccions i bonificacions (amb limitacions)

D: Tipus impositiu (amb o sense limitacions)

E: Cap competència normativa

Es comparen les xifres de Catalunya, per una banda, i les de la resta de comunitats autònomes de règim comú per l'altra. Aquestes xifres disten molt de les publicades de l'OCDE. Segons aquesta classificació, Catalunya només tindria competència normativa plena o assimilable sobre el 3,4% dels seus ingressos tributaris. Aquest percentatge encara és més baix a la resta de CA, on aquests tributs només representen l'1,7% dels ingressos tributaris pressu-

postats, la meitat del pes que tenen a Catalunya. Aquesta diferència s'explica, pel fet que a Catalunya s'han creat més tributs propis que a la majoria de CA. Els impostos classificats com a "B", és a dir, aquells en què l'abast de la capacitat normativa per met modificar tipus, fer reduccions a la base imposable, i establir deduccions i bonificacions a la quota, representen a Catalunya el 14% del total, mentre que el nivell "C", on ja existeixen limitacions a les reduccions de la base imposable té un pes del 45,8%. El nivell "E", on les CA no tenen cap capacitat normativa, representa el 36,1% dels ingressos tributaris de Catalunya, i el 41,8% a la resta de CA de règim comú.

3. L'ús de la capacitat normativa de la Generalitat de Catalunya i el seu impacte en la recaptació

En aquest s'explica quin ha estat l'ús de la capacitat normativa de Catalunya i la comparem amb la de la resta de CA de règim comú, i es quantifica l'impacte d'aquestes mesures sobre la recaptació.

3.1 L'ús de la capacitat normativa en els tributs propis

Dins de l'exercici de la capacitat normativa s'ha de distingir dos blocs: el desenvolupament dels tributs propis i la capacitat normativa sobre els tributs cedits.

Pel que fa als tributs propis, la tipologia dels fets imposables dels impostos propis és diversa. A Catalunya, el gravamen de protecció civil i el cànon de l'aigua, gestionat per l'Agència Catalana de l'Aigua, són els tributs propis més

antics.

Tributs propis vigents de la Generalitat

Nom del tribut	Any creació
Gravamen de protecció civil	1997
Impost sobre grans establiments comercials	2000
Cànon de l'aigua	2003
Impost sobre estades en establiments turístiques	2012
Impost sobre l'emissió de gasos contaminants a l'atmosfera	2014
Impost sobre l'emissió de d'òxids de nitrogen per l'aviació comercial	2014
Impost sobre els habitatges buits	2015
Impost sobre les emissions de diòxid de carboni dels vehicles de tracció mecànica	2017
Impost sobre begudes ensucrades envasades	2017
Impost sobre actius no productius de les persones jurídiques	2017
Impost sobre activitats i instal·lacions que incideixin en el medi ambient	2020

A partir de finals dels 2000 ha proliferat la creació d'impostos mediambientals. L'any 2008 la Generalitat va crear dos impostos propis en l'àmbit del residus: el Cànon sobre el dipòsit de residus i l'impost sobre l'eliminació i incineració de residus, gestionats per l'Agència Catalana de Residus. No obstant, l'any 2022, l'Estat va crear un nou impost estatal sobre el dipòsit de residus, la incineració i la coïncineració, fent exercici de la potestat tributària originària. Per tant, aquests dos tributs propis van passar a ser un impost estatal cedit totalment a les comunitats autònomes. Atès que a algunes CA, entre les quals Catalunya, ja existia aquest impost, es va permetre que en aquests casos, el continuessin tenint capacitat per gestionar i recaptar l'impost. Així mateix, es va donar capacitat normativa a totes les comunitats autònomes per decidir el tipus de gravamen aplicable, per bé que la resta d'elements de l'impost els decideix l'Estat.

La creació dels tributs propis ha anat evolucionat en funció dels canvis en diferents àmbits. D'una banda, la fiscalitat ha evolucionat tant per la banda de l'Estat, que ha creat impostos nous, ocupant fets imposables que no poden gravar els tributs propis; com per la banda de les CA, que en els darrers anys han creat impostos nous que s'han anat replicant a diferents territoris, en una cerca de noves fonts d'ingressos

públics. D'altra banda, els canvis en el context socioeconòmic també ha influït en l'aparició de nous impostos i la seva configuració. Els objectius extrafiscales dels nous impostos propis se centren en noves problemàtiques, com la contaminació de l'atmosfera, els impactes del turisme, la salut de les persones, entre d'altres.

Alguns dels impostos propis creats per Catalunya, i també per altres comunitats autònomes, durant els darrers anys, han estat afectats per l'actuació en matèria fiscal dels tribunals, especialment el Tribunal Constitucional i, en alguns casos, el TJUE. Aquesta, ha frenat la creació d'impostos i n'ha suprimit alguns. L'escassa recaptació contrasta, però, amb una elevada conflictivitat jurídica en aquests tribunals. L'Estat ha sotmès a examen del Tribunal Constitucional nombrosos impostos per tal d'avaluar-ne la seva adequació a la llei. Són nombroses les sentències del Tribunal Constitucional sobre els tributs propis analitzant-ne la verificació de les finalitats extrafiscales i ambientals i la coincidència de fets imposables amb altres impostos estatals i locals. S'han produït diverses anul·lacions, principalment per la coincidència dels tributs propis amb fets imposables gravats per l'Estat o pels ens locals. La major part de les sentències del Tribunal Constitucional han analitzat la doble imposició de tributs propis mediambientals amb l'IVA i els impostos locals de l'IBI i de l'IAE. En la majoria de casos, s'ha confirmat la constitucionalitat dels tributs propis. En el cas de Catalunya, destaca la validació del gravamen de protecció civil i dels impostos sobre les estades en establiments turístics, sobre els habitatges buits i sobre les emissions de diòxid de carboni dels vehicles de tracció mecànica. En alguns casos, però, sí que s'han declarat nuls els impostos propis. La STC 94/2017, sobre l'impost provisió de continguts per part de prestadors de serveis de comuni-

cacions electròniques de Catalunya³.

Pel què fa a l'actuació de la Comissió Europea en el camp dels de tributs propis autonòmics, destaca el cas dels impostos sobre les sobre grans superfícies comercials. L'impost de Catalunya s'havia dissenyat, en un principi, amb l'objectiu de corregir els efectes negatius d'aquestes àrees de venda sobre el comerç petit i mitjà. La Comissió Europea va advertir, el 2014, que els impostos que graven les grans superfícies comercials poden constituir un ajut d'estat, fet que està prohibit per la regulació comunitària, ja que els petits comerços no el paguen. Canàries va derogar el seu impost sobre grans superfícies ambientals el 2015 i La Rioja va suprimir el seu impost el 2016. Més endavant, el TJUE es va pronunciar a favor dels impostos sobre les grans superfícies comercials de Catalunya, i també dels d'Astúries i Aragó, amb motiu dels recursos de l'associació de grans empreses de distribució.

Catalunya, el 2017, va reformular l'impost per tal de remarcar la seva orientació ambiental, gravant l'impacte de la mobilitat dels vehicles que generen les grans superfícies comercials.

L'Estat, amb la llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica, va crear l'impost estatal sobre els dipòsits en les entitats de crèdit. L'objectiu va ser centralitzar la tributació sobre aquest fet imposable quan Catalunya i d'altres CA havien començat a establir-ne tributs propis. L'Estat va crear aquest impost amb un tipus impositiu inferior a l'establert als anteriors tributs propis, i fins i tot al principi va ser zero. Canàries, Extrema-

³ Cinc dels dotze membres del Tribunal Constitucional van emetre un vot particular contrari a la sentència explicant que no consideraven coincidents els fets imposables de l'IVA i de l'impost anul·lat i que la sentència no va tenir en compte les diferències en la resta d'elements essencials dels dos tributs.

dura i Andalusia reben compensacions per la pèrdua recaptatòria, però, en canvi, Catalunya, València i Astúries, que es trobaven en procés de creació de l'impost, no van ser compensades perquè no tenien aprovat l'impost abans de l'1 de desembre del 2012. La sentència 111/2015 del Tribunal Constitucional va suposar l'anul·lació de l'impost a Catalunya.

La fiscalitat mediambiental era una àrea on l'Estat no havia creat impostos, i per tant, tant Catalunya com la resta de comunitats autònomes podien establir tributs propis sense incórrer en la doble imposició. Però en els darrers anys, ha passat a ser una matèria també ocupada per l'Estat, que ha creat tributs estatals no cedits. Catalunya va establir dos impostos posteriors als estatals que han estat declarats inconstitucionals per doble imposició amb l'impost estatal sobre la producció de combustible nuclear gastat i residus radioactius resultants de la generació d'energia nuclear elèctrica. La STC 74/2016 va declarar nul l'impost sobre la producció d'energia elèctrica d'origen nuclear de Catalunya, creat l'any 2017, i la STC 43/2019 va declarar nul l'impost sobre els elements radiotòxics de Catalunya, creat al 2017.

L'any 2017 la Generalitat va crear l'impost sobre les begudes ensucrades envasades, l'impost sobre els actius no productius i l'Impost sobre les emissions de diòxid de carboni dels vehicles de tracció mecànica, tots ells actualment vigents. Per últim, l'any 2020 Catalunya va crear l'Impost sobre les activitats i instal·lacions que incideixin en el medi ambient.

3.2 L'ús de la capacitat normativa en el tributs cedits

Catalunya ha fet ús de la capacitat normativa sobre tots els tributs cedits, a diferència d'altres CA que han decidit no fer ús d'aquesta

capacitat en tots els tributs, o bé, no fer-ne ús a tots els elements de l'estructura dels impostos sobre els quals podria incidir. A continuació es resumeixen les principals modificacions normatives vigents actualment a Catalunya:

- IRPF:
 - Mínim personal: ha regulat el mínim personal en 5.550€ amb caràcter general, que coincideix amb la quantia fixada a la llei estatal.
 - Escala autonòmica: ha definit uns trams i un tipus de gravamen per sobre l'escala estatal i per sobre de l'escala supletòria.
 - Deduccions a la quota íntegra autonòmica: s'ha definit deduccions per naixements o adopcions, per a contribuents que s'hagin quedat vidus durant l'exercici, per donatius a entitats que fomentin la llengua catalana o entitats vinculades a l'ecologia i protecció del medi ambient. En l'àmbit de l'habitatge, s'han establert deduccions pel lloguer de l'habitatge habitual als joves i per rehabilitació de l'habitatge. També s'han regular deduccions per les quantitats invertides en l'adquisició d'accions o participacions socials, per al pagament d'interessos concedits per l'AGAUR per al finançament de màsters i doctorats i per l'obligació de presentar la declaració de l'IRPF com a conseqüència de tenir dos o més pagadors.
 - Tram autonòmic de la deducció estatal per inversió en l'habitatge habitual: augment de la deducció respecte al tram estatal.
- Impost sobre el patrimoni:
 - Mínim exempt: s'ha reduït el mínim exempt dels 700.000€ fixats a la llei estatal fins als 500.000€.
 - Tarifa: es regula una escala i tipus superiors a l'escala supletòria estatal

- Deduccions i bonificacions: es bonifica el 99% del valor dels béns i drets de patrimoni especialment protegits de contribuents amb discapacitat.
- Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats:
 - Tipus general en ITP-AJD: ha regulat a l'alça el tipus general. Els tipus aplicable a l'adquisició de béns immobles és del 10%-11% i el d'AJD és del 1,5%.
 - Tipus incrementats: només s'han regulat tipus incrementats en AJD.
 - Tipus reduïts: s'estableixen tipus reduïts en ITP i en AJD. En el cas d'ITP, aquests tipus s'apliquen per a l'adquisició d'habitatge habitual per part de joves o de famílies nombroses, monoparentals i amb discapacitats.
 - Deduccions i bonificacions ITP: s'estableixen deduccions per a l'habitatge habitual per a certs col·lectius, per arrendaments amb opció de compra, entre d'altres.
 - Deduccions i bonificacions AJD: es bonifiquen les primeres còpies d'escriptures en novacions modificatives de crèdits hipotecaris, escriptures de separació i divorci de mutu acord, entre d'altres.
- Impost sobre successions i donacions:
 - Equiparacions: s'ha equiparat les relacions entre un cònjuge o un convivent en parella estable.
 - Reduccions: s'ha regulat millores de les reduccions estatals per parentesc, per discapacitat, per a beneficiaris d'assegurances de vida, per a adquisicions d'empresa familiar i per a adquisició de l'habitatge habitual del causant. També s'han establert reduccions pròpies per a persones de la tercera edat, i altres reduccions per l'adquisició de béns d'interès nacional i en finques rústiques de dedicació forestal.
- Deduccions i bonificacions: s'apliquen algunes deduccions i bonificacions per raó de parentesc en adquisicions *mortis causa*.
- Coeficients i imports de patrimoni preexistent: s'han regulat uns trams de patrimoni preexistent i uns coeficients per grau de parentesc diferents als supletori estatal. Superiors en la majoria de trams però inferiors en d'altres.
- Tarifa: Catalunya ha legislat una tarifa general de 5 trams, molt diferent a l'escala supletòria estatal, que té 16 trams. També ha regulat una tarifa específica per als grups I i II en adquisicions *inter vivos*. Els tipus mínim i màxim de totes dues escales estan per sota la tarifa supletòria estatal.
- Tributs sobre el joc:
 - Base imposable: s'ha regulat la base imposable dels diferents jocs (jocs de casino, el bingo en les seves diferents modalitats, jocs de sort, envit i atzar, i aportes, entre d'altres).
 - Exempcions: no s'ha fet ús d'aquesta capacitat normativa:
 - Tipus de gravamen o quota fixa: s'ha regulat un tipus general sobre el joc, el tipus aplicable al bingo i les quotes fixes per màquines recreatives per sobre del tipus general estatal. En el joc del bingo electrònic també es regula per sobre els tipus fixats per l'Estat. La tarifa establerta és superior al tipus o import fixat com a supletori per part de l'Estat. En el cas del joc al casino s'ha establert una escala diferent a l'estatal. Per últim, el tipus establert per a les apostes esportives és inferior al supletori estatal, en línia amb la regulació que han aprovat la resta de CA de règim comú.
 - Deduccions i bonificacions a la quota: no

s'ha regulat.

- Impost sobre determinats mitjans de transport: s'han augmentat els tipus estatals, i se situen lleugerament per sota del límit permès.
- Impost sobre el dipòsit de residus: s'ha fixat un tipus de gravamen superior al tipus fixat per l'Estat i en línia amb el tipus que hi havia vigent quan era un tributs propi de la Generalitat.

3.3 Impacte de l'ús de la capacitat normativa en la recaptació dels tributs cedits

Explicades les diferents mesures normatives que ha pres la Generalitat en matèria normativa i que estan vigent actualment, a continuació es realitza una estimació de l'impacte del conjunt de mesures sobre la recaptació de cada impost cedit.

Les úniques dades disponibles que mesuren l'impacte de l'ús de la capacitat normativa sobre la recaptació són les estimacions realitzades per les pròpies CA. Aquestes estimacions s'envien al Ministeri, el qual les publica a l'Informe sobre la cessió de tributs a les CA que acompanya el Projecte de Pressupostos generals de l'Estat. Les últimes dades disponibles fan referència a la recaptació de l'any 2021.

Es quantifica l'impacte de les mesures a Catalunya i a la resta de CA de règim comú. Aquestes dades suposen la millor aproximació disponible però cal tenir en compte que són dades amb limitacions, atès que les CA no detallen com han realitzat l'estimació, i per tant, podrien ser dades poc homogènies entre elles.

El conjunt de mesures aprovades per la Generalitat de Catalunya sobre l'IRPF s'estima que augmenten la recaptació en un 2,8%. En canvi a la resta de CA l'impacte de les mesures en la re-

captació té, conjuntament, signe negatiu, és a dir que la recaptació amb capacitat normativa és inferior a la que obtindrien sense aplicar la capacitat normativa. Malgrat el diferent signe de l'impacte en la recaptació, tant en el cas de Catalunya com a la resta de CA l'impacte de les mesures sobre la recaptació és poc rellevant. En el cas de l'Impost sobre el Patrimoni, les mesures de reducció de mínim exempt i augment de tipus que ha portat a terme la Generalitat s'estima que augmenta la recaptació en un 16,4%. En canvi, a la resta de CA, les mesures aprovades redueixen la recaptació a menys de la meitat (- 59,4%). Gran part d'aquest impacte s'explica per la bonificació del 100% de la quota íntegra que aplica la Comunitat de Madrid.

Impacte a la recaptació de la Generalitat de Catalunya (dades 2021)

Milions d'euros

	Recaptació real	Impacte mesures	Recaptació sense capacitat normativa	% impacte s/ recapt.
IRPF	13.130	357	12.773	2,8%
I.Patrimoni	678	96	583	16,4%
ITP-AJD	2.455	1.096	1.359	80,7%
ISD	951	-2.366	3.317	-71,3%
Tributs joc	204	35	169	20,9%
IDMT	99	2	97	2,3%
Total recaptació	17.518	-780	18.298	-4,3%

Impacte a la recaptació de la resta de CA de règim comú (dades 2021)

Milions d'euros

	Recaptació real	Impacte mesures	Recaptació sense capacitat normativa	% diferència
IRPF	42.737	-696	43.433	-1,6%
I.Patrimoni	635	-931	1.566	-59,4%
ITP-AJD	8.139	1.767	6.372	27,7%
ISD	2.060	-8.994	11.054	-81,4%
Tributs joc	768	15	753	2,0%
IDMT	565	2	563	0,4%
Total recaptació	54.904	-8.836	63.741	-13,9%

Font: Informe sobre la recaptació líquida obtinguda dels tributs cedits de les CA de règim comú, Informe sobre la cessió de tributs a les CA (Projecte PGE 2023) i liquidació del model de finançament 2021

Font: Informe sobre la recaptació líquida obtinguda dels tributs cedits de les CA de règim comú, Informe sobre la cessió de tributs a les CA (Projecte PGE 2023) i liquidació del model de finançament 2021

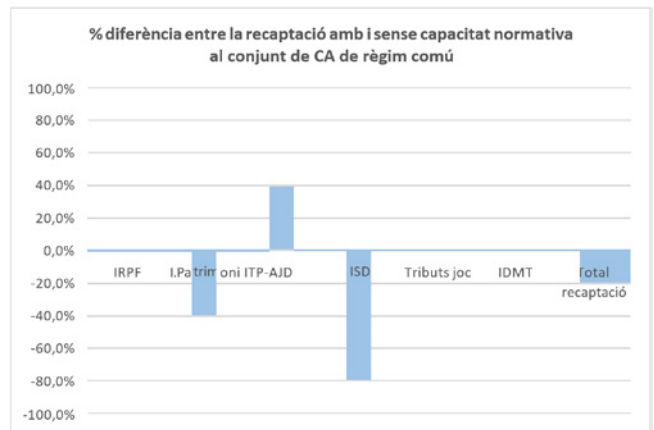
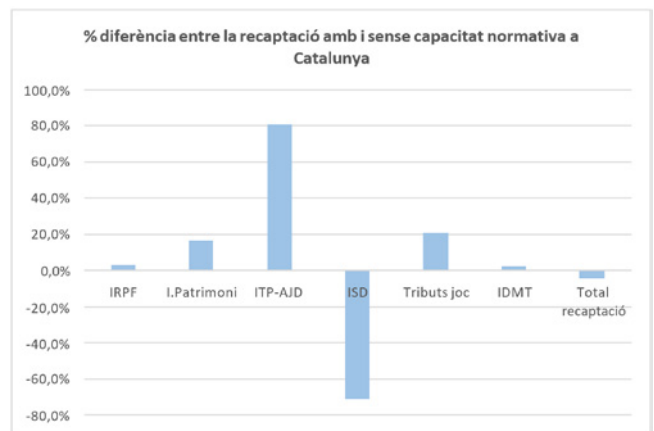
Al seu torn, les mesures sobre l'Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, augmenten la recaptació de la Generalitat en un significatiu 80,7%. A la resta de CA, les mesures també impacten positivament en la recaptació, però en menor mesura, al voltant del 28%. Un cas totalment oposat és el de l'Impost sobre successions i donacions, on l'ús de la capacitat normativa tant de la Generalitat com del la resta de CA de règim comú en el seu conjunt impliquen una disminució molt significativa de la recaptació. A Catalunya la recaptació baixa un 71,3% mentre que a la resta de CA la recaptació cau 10 punts més, un 81,4%. S'ha de tenir en compte que a Catalunya la supressió de l'impost en adquisicions *mortis causa* per part dels grups I i II de parentesc és parcial, mentre que d'altres CA la supressió de l'impost és pràcticament total. L'any 2021 al qual fan referència les dades analitzades, la Comunitat de Madrid, Andalusia, Cantàbria, Múrcia, Extremadura i Castella Lleó pràcticament havien suprimit l'impost de successions, i la majoria d'elles també l'impost de donacions, mitjançant les reduccions a la base i deduccions i bonificacions a la quota.

Quant als Tributs del joc, l'impacte de les mesures de la Generalitat s'estimen en un augment de la recaptació al voltant del 20%, mentre que a la resta de CA de règim comú, l'augment en la recaptació és molt més reduït, de només el 2%. Les mesures sobre l'Impost sobre determinats mitjans de transport tenen un impacte escàs en la recaptació, d'un 2,3% a Catalunya i d'un 0,4% a la resta de CA.

L'impacte en el conjunt de la recaptació dels impostos sobre els quals es té capacitat normativa és negatiu tant a Catalunya com a la resta del CA de règim comú en el seu conjunt. Concretament, la disminució de la recaptació a Catalunya se situaria al voltant del 4,3%, men-

tre que a la resta de CA, la disminució és força més destacable, de quasi un 14%.

L'any 2021, l'impost sobre el dipòsit de residus encara era un impost propi de la Generalitat de Catalunya i per tant, fins que es publiqui l'impacte de les mesures en la recaptació de l'any 2023, primer any en què passa a ser un tribut estatal, no se'n podrà fer una valoració.



Per tenir una fotografia final de l'impacte de la capacitat normativa, es presenta la suma de l'impacte en la recaptació dels tributs cedits i en la recaptació dels tributs propis l'any 2021, darrer any del qual es disposa de l'estimació de l'impacte en els tributs cedits. Aquest any, l'import dels tributs propis (795M€), que inclouen el cànon de l'aigua i l'antic cànon de dipòsit

de residus, compensava l'impacte negatiu en la recaptació dels tributs cedits. Per tant, l'efecte total de les mesures tributàries aplicades per la Generalitat era de només 16 milions d'euros, tan sols 2€ per habitant.

3.4 Impacte total de les mesures sobre tributs cedits i tributs propis (2021)

Anàlisi quantitativa de l'autonomia tributària sobre els impostos

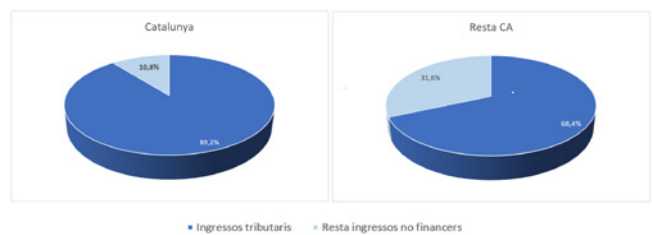
	Impacte capacitat normativa		Ingressos tributs propis	Total impacte mesures	% mesures sobre ingressos tributaris	% impacte mesures sobre el PIB	Impacte €/hab
	Ingressos tributs cedits	Ingressos tributs propis					
Catalunya	-780	795	16	0,1%	0,01%	2	

En aquest darrer apartat es contextualitza l'autonomia tributària de les CA per posar de relleu la importància que té per a les CA disposar d'aquest marge de maniobra respecte de la seva principal font d'ingressos.

A continuació es porta a terme una anàlisi quantitativa de l'autonomia fiscal de la Generalitat de Catalunya i es compara amb la resta de CA de règim comú en el seu conjunt, en funció de diferents aspectes que la determinen. En primer lloc es posa en context el pes dels tributs sobre els ingressos no financers de les CA. Després s'analitzen diverses vessants del poder fiscal de les CA: si els tributs de les CA són cedits totalment, parcialment o propis; si estan subjectes a bestretes o no; si la recaptació l'efectuen les CA o l'Estat, si la CA té la competència de la gestió i si disposa de competència normativa. Aquesta anàlisi quantitativa

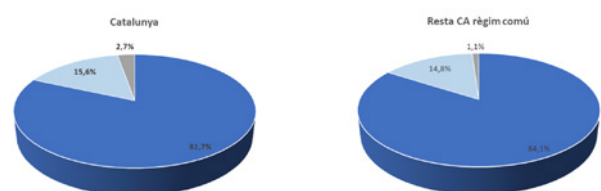
complementa la classificació dels impostos en funció de la capacitat normativa de què disposen les CA que s'ha exposat anteriorment, que contradeia les xifres publicades per la OCDE. Tots els càlculs s'han realitzat a partir de les dades del pressuposts de les CA l'any 2023.

Pes dels ingressos tributaris sobre els ingressos no financers



Els ingressos tributaris de la Generalitat de Catalunya l'any 2023 representen el 89,2% del total d'ingressos no financers. En canvi, a la resta de CA de règim comú, el pes dels ingressos tributaris és força menor, al voltant del 68%. El major pes dels ingressos tributaris a Catalunya s'explica pel fet que la major part dels recursos que el model de finançament de finançament proporciona a la Generalitat són ingressos tributaris, mentre que a la resta de CA, per bé que no a totes elles, les transferències dels diferents fons del model tenen un pes més rellevant que a Catalunya.

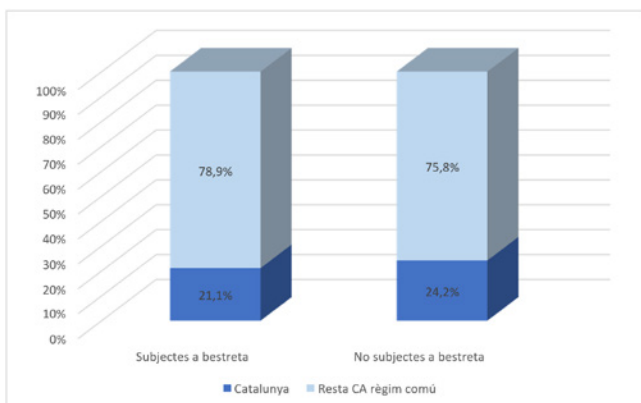
Del total d'ingressos tributaris, és interessant observar quin pes tenen els tributs propis i els tributs totalment i parcialment cedits. Tal i com s'ha enumerat anteriorment, els tributs parcialment cedits són aquells amb una recaptació més rellevant: l'IRPF, l'IVA i els impostos especials. A Catalunya els tributs parcialment cedits tenen un pes lleugerament inferior que a la resta de CA de règim comú (81,7% respecte a 84,1%). En canvi els tributs propis tenen més pes a Catalunya (2,7%) que a la resta de CA (1,1%).



Un altre aspecte que influeix en l'autonomia tributària de les CA té relació amb quina part de les figures impositives està subjecte a bestreta del model de finançament i quines no. Els impostos subjectes a bestreta són l'IRPF, l'IVA i els impostos especials. Aquest fet implica que els ingressos tributaris d'aquests impostos es reben en dues etapes. La Generalitat rep una bestreta del 98% del que l'Estat estima que li correspondrà com a ingressos tributaris aquell any. Posteriorment, dos any després, la Generalitat rebrà la part restant dins la liquidació del model de finançament. Aquest sistema resta autonomia a les CA ja que els recursos que reben depenen molt de l'estimació que l'Estat faci de les bestretes.

Històricament hi ha hagut desviacions importants en les estimacions, tant a l'alça, quan la recaptació acaba per sobre l'estimació inicial, com a la baixa, quan a causa de la crisi econòmica, la recaptació va ser inferior a l'estimada i la liquidació va ser negativa. No s'observa una diferència significativa entre el pes que tenen els tributs subjectes a bestreta a Catalunya i a la resta de CA de règim comú.

Tributs subjectes i no subjectes a bestreta



Concretant més en els tres aspectes de l'autonomia tributària, capacitat normativa, recaptatòria i de gestió, a continuació es quantifica

quin pes tenen els impostos sobre els quals es té cadascuna de les diferents capacitats respecte al conjunt d'ingressos impositius.

Pel que fa a la recaptació, les CA tenen capacitat per recaptar l'Impost sobre successions i donacions, l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, el Tributs sobre el joc, i els tributs propis. Canàries també recapta el REF, que només és d'aplicació en el seu territori. L'Impost de dipòsit de residus (IDR) pot ser recaptat tant per l'Estat com les CA, en aquells casos en què aquestes ja tenien aprovat un tribut propi equivalent.

Classificació dels impostos en funció de qui recapta, qui gestiona i si les CA tenen capacitat normativa

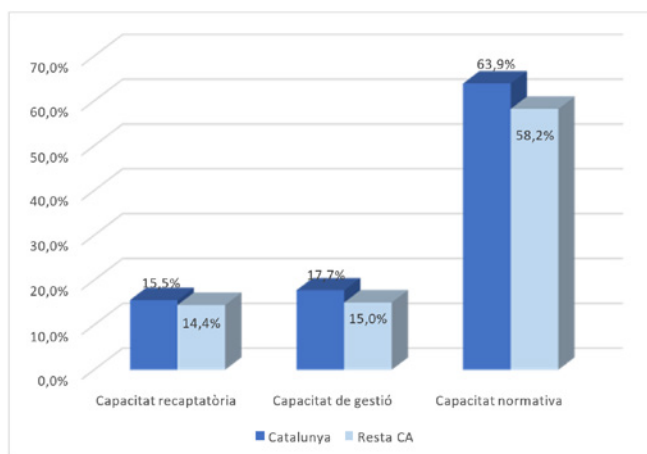
Recaptats CA	Recaptats Estat	Gestionats CA	Gestionats Estat	Capacitat normativa	Sense capacitat normativa
ISD	IP	IP	IRPF	IRPF	IVA
ITP-AJD	IRPF	ISD	IDEC	IDMT	IE
T.Joc	IDEC	ITP-AJD	IVA	IP	IDEC
Tributs propis	IVA	T.Joc	IE	ISD	IAJ
IDR ⁽¹⁾	IE	Tributs propis	IAJ	ITP-AJD	Recàrrec IAE ⁽³⁾
REF ⁽²⁾	IAJ	IDR ⁽¹⁾	IDMT	T.Joc	
	IDMT	REF ⁽²⁾	IDR ⁽¹⁾	Tributs propis	
	IDR ⁽¹⁾		Recàrrec IAE ⁽³⁾	IDR	
	Recàrrec IAE ⁽³⁾			REF ⁽²⁾	

Si ens fixem en la capacitat de gestió, a banda dels impostos que poden ser recaptats per les CA, s'hi ha d'afegir l'Impost sobre el patrimoni, que si bé és recaptat per l'Agència Tributària Estatal (AEAT), les CA tenen atribuïda capacitat de gestió.

Finalment, en l'àmbit de l'autonomia tributària normativa, les CA tenen atribuïda aquesta capacitat en tots els tributs excepte el cas de l'IVA i els impostos especials, en què la normativa europea no preveu que pugui haver-hi diferències entre diferents regions d'un mateix país, l'Impost sobre dipòsits en entitats de crèdit, l'Impost sobre activitats del joc i el recàrrec sobre l'IAE. Tot i tenir capacitat normativa sobre forces tributs, el grau de capacitat normativa difereix molt en cada cas, tal i com s'ha explicat anteriorment.

El gràfic següent mostra el percentatge dels ingressos tributaris sobre el qual la Generalitat exerceix competències. Les dades mostren que els impostos que recapta la Generalitat representen un 15,5% dels ingressos impositius. El pes dels impostos sobre els quals té capacitat és lleugerament superior, un 17,7%, ja que respecte als impostos que recapta s'hi afegiria l'Impost sobre el patrimoni, recaptat per l'Estat però gestionat per les CA. Finalment, el percentatge d'ingressos impositius sobre els quals la Generalitat té capacitat normativa s'eleva fins al 63,9%. Els percentatges de la resta de CA de règim comú en el seu conjunt no són gaire diferents als de la Generalitat, excepte en els impostos on té capacitat normativa, que representen un 58,2% del total d'ingressos impositius, 5,5 punts menys que a Catalunya

Percentatge dels ingressos tributaris sobre els quals les CA exerceixen competències



Malgrat que la Generalitat té capacitat normativa sobre el 63,9% dels ingressos impositius, cal tenir en compte el grau de competència normativa en cada cas que s'ha explicat anteriorment, ja que existeixen limitacions en la majoria de figures tributàries.

A partir dels diversos indicadors es pot concloure que la Generalitat i la resta de comuni-

tats de règim comú disposen d'un marge reduït per establir una política fiscal pròpia.

4. Cap a més o menys autonomia fiscal?

L'autonomia tributària ha adquirit una rellevància en l'actualitat política perquè és una matèria de la negociació de la reforma del finançament català entre els grups parlamentaris al Congrés dels Diputats i el govern de l'Estat. Els debats giren entorn la proposta d'un "finançament singular" per a Catalunya que suposaria o bé una reforma del model de finançament de règim comú o la sortida de Catalunya d'aquest. La principal novetat en comparació a reformes anteriors és que s'està debatent la transferència a Catalunya de la gestió i recaptació dels tributs. Actualment no s'ha avançat gaire en la concreció i caldrà veure com es desenvolupa. Si bé la cessió de la funció recaptatòria, com per exemple la possible transferència de la recaptació de l'IRPF a Catalunya, està generant força anàlisi i debat, l'atorgament de la capacitat normativa sobre els impostos ha quedat en un segon pla. Per avaluar el guany de sobirania fiscal de les opcions de reforma del finançament és important fixar-se en quins canvis tindrà la capacitat normativa. La possible delegació de la gestió i recaptació dels impostos a Catalunya anirà acompanyada de més poder normatiu? Es vol anar cap a un sistema en què Catalunya tingui una sobirania plena sobre la determinació dels seus impostos? Les altres CA també veuran ampliada el seu poder tributari? Sobre quins impostos i com s'articularen la resta d'elements del model de finançament que determinen la distribució horitzontal i vertical dels recursos?

L'autonomia tributària de les comunitats està limitada per tal que el tractament fiscal dels

contribuents no sigui excessivament diferent a cada territori. A Espanya, la LOFCA estableix, d'acord amb la Constitució Espanyola, uns límits legals. El sistema d'ingressos tributaris de les comunitats autònomes no podrà suposar privilegis econòmics o socials ni barreres fiscals en tot el territori de l'Estat. Els tributs propis no poden suposar un obstacle a la llibertat de circulació de béns i persones i d'establiment i han respectar el dret de la Unió Europea sobre la llibertat de comerç. Aquests condicionants garanteixen certa uniformitat fiscal i es podria deduir que la descentralització del poder normatiu hauria de ser reduïda. Però el marge d'interpretació de la norma és ampli.

El finançament autonòmic ha experimentat una progressiva descentralització d'ingressos que ha anat acompanyada d'una creixent delegació de competències normatives (Vilalta.

M. 2020: 146-149) que, com hem analitzat quantitativament, s'ha quedat a un nivell molt més reduït que el de la cessió dels ingressos tributaris. L'Estat s'ha reservat la potestat de determinar els aspectes més rellevants que configuren els tributs, com són la creació o supressió de figures impositives, la determinació del fet imposable i la delimitació de les bases. Aquesta situació de les comunitats règim comú coexisteix amb la realitat oposada del concert econòmic amb les comunitats forals, que les atorga un poder normatiu ple sobre alguns dels principals impostos. D'altra banda, l'Estat ha centralitzat la major part dels fets imposables que tenen un major potencial recaptatori, que són les rendes, la riquesa i l'activitat econòmica (en aquest últim cas, hi ha un tribut local amb una recaptació molt minvada). Per la prohibició de la doble imposició, el marge de creació de tributs propis autonòmics restant és molt reduït.

Des del 2002, coincidint amb la cessió de la

competència en salut a les comunitats que no la tenien, s'ha frenat aquesta tendència i no s'han fet noves delegacions. L'ús del poder tributari, en canvi, ha anat a l'alça perquè les comunitats han modificat els tributs cedits, en global per a reduir-ne la fiscalitat (amb l'excepció de l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats) i han proliferat els tributs propis. Com a resultat hi ha diferències de fiscalitat en alguns impostos concrets que afecten un reduït nombre de comunitats, com per exemple la bonificació de l'impost sobre el patrimoni a Madrid i Andalusia i l'establiment d'impostos per la contaminació en algunes CA que són inexistents en la resta. Podríem afirmar que amb el mateix nivell de poder normatiu les diferències en la tributació autonòmica es podrien eixamplar.

D'altra banda, cal considerar que l'ús del poder tributari de l'Estat ha tingut un impacte (externalitats verticals) centralitzador sobre l'autonomia fiscal de les comunitats. Per exemple, el 2009 va bonificar l'impost sobre patrimoni, que posteriorment va ser restablert. El 2012 va crear un impost estatal sobre els dipòsits en entitats de crèdit, el rendiment del qual està cedit a les comunitats autònomes, amb l'objectiu de centralitzar un tribut propi que algunes comunitats havien establert. El 2023 va crear l'impost sobre el dipòsit de residus en abocadors, la incineració i la coïncineració de residus, centralitzant els diferents cànon de residus autonòmics, i la cessió del rendiment va anar acompanyada de la competència normativa sobre certs elements de l'impost a les CA. En tots els impactes directes l'Estat ha de compensar la pèrdua de recaptació de les comunitats però el resultat resta autonomia.

També cal tenir en compte que l'Estat ha creat nous impostos i ha ocupat fets imposables que, per la prohibició de la doble imposició, resten

espai per la tributació pròpia (Sanz Gómez, Rafael J. (coord.) 2017: 13:44). Els exemples més clars són els nous fets tributaris dels àmbits dels impostos mediambientals (sobre envasos de plàstic no reutilitzables, sobre l'energia nuclear, gasos fluorats i extracció d'hidrocarburs) i de l'economia digital (sobre determinats serveis digitals) que es troben en desenvolupament.

5. Implicacions de l'exercici de l'autonomia tributària de les comunitats autònomes

La descentralització del poder tributari té una sèrie d'impactes positius i negatius. Malgrat els criteris que poden aconsellar una major o menor descentralització, la decisió d'ampliar o restringir la potestat fiscal de les CA ha obeït principalment a principis polítics, responant a demandes de sobirania de les comunitats o bé a preferències centralistes dels governs estatals (Zubiri, 2010: 333-338). En tot cas, cal tenir present els seus possibles beneficis i inconvenients per tal d'afrontar les problemàtiques i aprofitar els possibles avantatges.

Un major poder tributari de les CA permet que els ciutadans avaluin millor el govern de la comunitat autònoma perquè, a més a més de proveir els serveis, té competències per a finançar-los i, per tant, per a determinar-ne el nivell de prestació. També permet adaptar la fiscalitat a les preferències de la població. Hi haurà regions en què la ciutadania i les empreses preferiran una major o menor pressió fiscal, i gaudir d'uns serveis públics és amplis o més restringits, i també optaran per una progressivitat més alta, o menys, per a redistribuir la renda. La fiscalitat també s'adapta a la diferent realitat socioeconòmica i geogràfica. Per exemple, s'estableixen bonificacions fiscals sobre ren-

des i patrimonis agraris o culturals o es creen impostos pigouvians sobre el turisme, les instal·lacions energètiques o la contaminació de l'aviació o els vehicles motoritzats.

L'autonomia tributària té beneficis potencials en termes de responsabilitat financera (Vilalta, M. 2020: 132-134). La despesa autonòmica ve determinada per una atribució de competències i té certes rigideses. És també una eina per a fer front a la variabilitat el cicle econòmic, als xocs imprevistos que pateixen les finances públiques i a l'impacte de la demografia i altres tendències demogràfiques i socials sobre els serveis públics. Si els recursos de les comunitats autònomes no els venen donats sinó que són resultat de l'exercici de les seves competències seria d'esperar un comportament fiscal més responsable. Quan els governs vulguin incrementar la despesa pública per sobre dels recursos tendencials, que obtindrien sense modificacions fiscals, es veuran obligats a pujar la pressió fiscal. I en canvi, quan facin rebaixes d'impostos hauran de reduir el nivell de despesa pública. A la pràctica, però, el comportament de les comunitats autònomes no s'ha ajustat a aquests principis i rebaixes fiscals i increments de despeses han comportat un increment del dèficit públic. La responsabilitat financera en els models federals és complexa i és resultat de diversos factors. Per exemple, en el cas d'Espanya, cal considerar que el sistema de cobrament d'ingressos impositius mitjançant el sistema de bestretes i liquidacions no incentiva la responsabilitat financera ja que la variació dels rendiments de l'IRPF per exercici de la capacitat normativa no es trasllada automàticament als ingressos sinó que hi ha un decalatge temporal de dos anys.

Pel què fa als impactes negatius de l'autonomia tributària, s'assenyala el risc de la competèn-

cia fiscal, que és la possibilitat que les comunitats autònomes competeixin entre elles per aconseguir que els contribuents d'alguns impostos com l'IRPF, l'impost sobre el patrimoni i l'impost sobre successions i donacions canviïn el seu domicili fiscal per traslladar-lo a les comunitats que els ofereixi un tipus de gravamen menor o més beneficis fiscals. En aquest cas, es produiria un moviment que disminuiria les bases imposables i la corresponent recaptació dels impostos afectats a la comunitat d'origen i augmentaria les de la comunitat de destinació. Aquesta mena de moviments han sigut empíricament documentats en el cas espanyol per a impostos com l'impost de patrimoni i l'IRPF per Agrawal, Foremny i Martínez-Toledano (2019 i 2023). Portat a l'extrem, la competència fiscal podria arribar a buidar de contingut un impost, és a dir, que no se suprimeix, però que l'import a pagar per part del contribuent sigui pràcticament nul. El nivell de tributació global acabaria essent inferior a l'òptim o al desitjat perquè la competència fiscal força a totes les comunitats a assumir una pressió més baixa.

No és fàcil determinar en quin grau s'està produint la competència fiscal entre comunitats autònomes en l'actualitat perquè les rebaxes fiscals responen a diverses motivacions, com per exemple per motius ideològics, en governs que volen disminuir el nivell de prestació de serveis públics o la progressivitat fiscal, a part de motius electorals, per atraure els vots dels ciutadans. Per exemple, les rebaxes més recents de l'IRPF s'han justificat per la deflactació de les bases per a reduir l'increment de recaptació vinculada a l'increment del valor nominal de les rendes ("progressivitat en fred"). En tot cas, qualsevol modificació dels impostos que tenen bases fiscals mòbils influeix en el marge d'actuació de les CA perquè els seus ciutadans es senten comparativament pitjor tractats fiscal-

ment. Podem constatar una tendència creixent a rebaxes d'alguns impostos afectats per la competència fiscal. L'impost sobre el patrimoni es troba bonificat totalment a Madrid i a Andalusia l'han bonificat i la majoria de les comunitats han establert rebaxes als impostos sobre successions i donacions i a l'IRPF. La competència fiscal autònoma està suscitant debats entorn l'harmonització de la fiscalitat. Per exemple, el Llibre Blanc sobre la Reforma tributària (Comitè de persones expertes per a elaborar el Llibre blanc sobre la reforma tributària, 2022: 49:52),

proposa limitar més la capacitat normativa autonòmica dels impostos sobre el patrimoni i sobre successions i donacions per assegurar el seu nivell d'ingressos, fet que garanteix el manteniment de l'autonomia financera.

Referències bibliogràfiques

- AGRAWAL, D.; FOREMNY, D (2019). "Relocation of the Rich: Migration in Response to Top Tax Rate Changes from Spanish Reforms", The Review of Economics and Statistics.
- AGRAWAL, D.; FOREMNY, D. MARTÍNEZ-TOLEDANO (2023) "Wealth Tax Mobility and Tax Coordination", American Economic Journal: Applied Economics.
- BLÖCHLIGER, H.; KING, D. (2006) "Fiscal Autonomy of Sub-Central governments", OCDE. COMITÈ DE PERSONES EXPERTES PER A ELABORAR EL LLIBRE BLANC SOBRE LA REFORMA TRIBUTÀRIA(2022)"Libro blanco sobre la reforma tributaria", Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- SANZ GÓMEZ, RAFAEL J. (COORD.) (2017) "Tributos propios de las Comunidades Autónomas", Editorial Tirant lo Blanch, València.
- VILALTA. M. (2020) "La autonomía financiera de las comunidades autónomas: logros y perspectivas de una realidad compleja", a Martínez-Vázquez, J. I Lago, S (dir.) "Desafíos pendientes de la descentralización en España: suficiencia y autonomía tributaria" Estudios de hacienda pública, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid.
- ZUBIRI, I. (2010) "La descentralización de impuestos en un sistema federal", Papeles de Economía Española, Nº 125/126, Funcas, Madrid.