

# La descentralización tributaria en España: avances significativos, retos pendientes

*Santiago Lago Peñas\**

**La autonomía tributaria es parte esencial del proceso de descentralización. Sin ella se diluye la responsabilidad política y se producen severas ineficiencias en el proceso de elección del nivel del gasto público y de la correspondiente carga tributaria. Las estimaciones de la OCDE sobre el grado de descentralización tributaria efectiva sitúan a España a la cabeza de la Unión Europea, aunque por detrás de Canadá, Suiza, EE.UU. y Australia. Sin embargo, quedan cuestiones y retos pendientes, que deberían abordarse en la futura revisión del sistema de financiación autonómica: la posibilidad de un tramo autonómico en algunos impuestos indirectos, la modificación del sistema de retenciones en el IRPF y de los pagos a cuenta a las comunidades autónomas, el establecimiento de un suelo en los impuestos sobre la riqueza, la implementación de nuevas figuras en la tributación ambiental o la participación de las regiones en la gestión de los tributos.**

La transición a la democracia en España trajo consigo un intenso y rápido proceso de descentralización<sup>1</sup>. Como suele ocurrir, también el español ha sido un proceso comparativamente más veloz por el lado del gasto público que por el del ingreso público: para el Gobierno central resulta habitualmente más fácil la cesión de competencias de gasto que el poder tributario. Por su parte, los gobiernos subcentrales tienen incentivos a expandir su influencia y concentrar sus demandas en nuevas responsabilidades de gasto más que en la capaci-

dad tributaria, porque una financiación basada en transferencias implica un menor coste político que si gravita sobre impuestos propios o cedidos.

Existen al menos tres motivos por los que es importante garantizar la autonomía tributaria de los gobiernos subcentrales. El primero es que, sin autonomía tributaria, la autonomía política es incompleta: los ejecutivos regionales no van a poder determinar el nivel de gasto y su volumen presupuestario. Y el concepto de suficiencia financiera del sistema

\* Catedrático de Economía Aplicada y director de GEN. Universidad de Vigo. Agradezco la asistencia de investigación de Alejandro Domínguez.

<sup>1</sup> En Lago-Peñas, Fernández Leiceaga y Vaquero (2017) se ofrece una panorámica completa del proceso.

queda indeterminado. Porque esta solo puede identificarse de forma endógena, mediante la interacción entre gobiernos y votantes. Exactamente de la misma manera que hacemos a escala nacional. Es el proceso democrático de elección del nivel de gasto y de la correspondiente carga tributaria en el seno de cada jurisdicción lo que debe determinar el grado de suficiencia. Para que pueda funcionar esta solución, para poder establecer el nivel de recursos globalmente óptimo, es necesario introducir un alto grado de flexibilidad financiera en el sistema, proporcionando los instrumentos tributarios adecuados para que cada autonomía pueda casar sus preferencias de gasto con sus ingresos públicos. En este sentido, las discusiones sobre autonomía y suficiencia convergen. La solución integral pasa por combinar la disponibilidad de instrumentos tributarios propios y de alta capacidad recaudatoria para las autonomías con la aplicación de una restricción presupuestaria dura por parte del Gobierno central. Es perentorio transmitir un mensaje claro de que no habrá rescates explícitos o implícitos, o incrementos indolores de recursos.

La segunda razón es que, sin autonomía tributaria, se diluye la responsabilidad política y la rendición de cuentas (*accountability*) ante los ciudadanos. Es fundamental que estos sean conscientes del coste de los bienes y servicios públicos demandados para que las decisiones colectivas sobre el menú de gasto y sobre la propia elección de los gobiernos sean informadas y racionales.

Finalmente, sabemos que un gran desequilibrio fiscal vertical entre los porcentajes de gasto e impuestos descentralizados acaba dañando la estabilidad fiscal y generando déficits públicos más elevados (Lago-Peñas, Martínez-Vázquez y Sacchi, 2019).

El objetivo de este artículo es triple. Primero, analizar la situación actual de la descentralización tributaria en el escalón regional en España; segundo, situarla en el contexto internacional; y tercero, identificar retos pendientes y posibles soluciones a adoptar en la inminente revisión del sistema de financiación autonómica.

## La tributación autonómica en la actualidad

Como es bien sabido, en España coexisten dos modelos de federalismo fiscal. El de las comunidades autónomas de régimen foral (País Vasco y Navarra; alrededor del 6% de la población española) y el que rige para las quince restantes. En el primer caso, el modelo es de inspiración confederal, el Gobierno central carece de poder tributario significativo, que está en manos de los gobiernos subcentrales. La falta de autonomía fiscal nunca ha sido un problema. Al contrario, el régimen común es de inspiración federal. Las comunidades autónomas se financian en parte con tributos y, en parte, con transferencias de la Administración central. Es en estas donde se ha concentrado la discusión sobre la responsabilidad fiscal desde que el Estado de las autonomías comenzó su andadura y donde ponemos el foco en el presente artículo.

La tributación autonómica se divide en dos grandes bloques: los tributos propios y los cedidos. Los primeros han estado siempre presentes y han posibilitado un poder tributario que se ha desarrollado cuantitativamente, pero con un escaso efecto recaudatorio. En 2018 se contabilizaron 82 figuras en las comunidades autónomas, pero su aportación conjunta no llega al 2% de los ingresos autonómicos en las de régimen común. Además, esta tributación está focalizada en hechos imposables vinculados al medio ambiente y los recursos naturales y alrededor del 80% de la recaudación global procede del agua como objeto imponible: cánones sobre saneamiento, vertidos, embalses, etcétera (REAF, 2018). Sin duda, el hecho de que las autonomías no puedan gravar hechos imposables gravados por los otros dos niveles de administración explica esa escasa relevancia recaudatoria. La imaginación de los gobiernos autonómicos se ha topado frecuentemente con reclamaciones o mimetismo de la Administración central, que conlleva la retirada del tributo propio autonómico para evitar problemas de doble imposición.

Por tanto, son los tributos cedidos los que proporcionan la autonomía fiscal. Los principales avances arrancan con la reforma que entró en vigor en

1997. Desde entonces, se han dado pasos siempre en la dirección de ampliar los instrumentos tributarios en manos de las comunidades autónomas, hasta llegar a la situación que sintetiza el cuadro 1. Las tres notas a destacar son que los porcentajes de cesión son elevados, que los principales impuestos siguen siendo gestionados por la Agencia Tributaria estatal (AEAT) y que la tributación sobre el consumo (IVA e impuestos específicos) está sujeta a normas de armonización fiscal a escala comunitaria que impiden la existencia de tipos diferenciados entre comunidades autónomas y, por tanto, que exista autonomía regional. Solo en el ámbito de los impuestos sobre carburantes, y con muchas dificultades, se

ha podido avanzar. Cabe destacar también la no cesión del impuesto sobre sociedades, en línea con las recomendaciones de la teoría del federalismo fiscal, que lo califica como una mala opción para ser descentralizada por múltiples razones; entre otras: las distorsiones sobre la localización eficiente de actividades, su sensibilidad al ciclo, la existencia de disparidades sustanciales en la distribución de las bases imponibles, los sobrecostes derivados de una administración descentralizada o la posibilidad de exportación fiscal (Martínez-Vázquez, 2013). De hecho, la experiencia con las comunidades forales, donde sí se encuentra descentralizado, es una demostración empírica de esa inadecuación.

Cuadro 1

**Estructura de la descentralización tributaria autonómica**

	<i>Porcentaje de cesión de los rendimientos</i>	<i>Capacidad normativa</i>	<i>Gestión del impuesto</i>	<i>Criterios de reparto entre CCAA.</i>
Impuesto sobre sociedades	0	No	No	---
IRPF	50	Sí	No	Residencia del contribuyente
IVA	50	No	No	Consumo en la comunidad
Impuestos sobre consumos específicos	58	No	No	Consumo en la comunidad
Impuestos sobre el consumo de electricidad	100	No	No	Consumo en la comunidad
IVMDH/IH tramo autonómico*	100	Sí	No	Consumo en la comunidad
Impuesto sobre matriculación de vehículos**	100	Sí	No	Residencia del contribuyente
Impuesto sobre patrimonio	100	Sí	Sí	Residencia del contribuyente
Impuesto sobre sucesiones y donaciones	100	Sí	Sí	Residencia del difunto o del donatario, ubicación de los bienes inmuebles
ITPAJD ***	100	Sí	Sí	Hecho imponible en la comunidad
Tributos sobre el juego	100	Sí	Sí	Juego en la comunidad

*Notas:* \* En 2013, el impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos (IVMDH) desaparece como tal y pasa a integrarse en el impuesto especial sobre hidrocarburos, para el que se establece un tipo autonómico que puede variar de una comunidad a otra.

\*\* Aunque la ley lo permite, ninguna comunidad autónoma ha asumido la gestión de este impuesto.

\*\*\* Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

*Fuente:* Comisión de Expertos (2018).

## La descentralización española en perspectiva comparada

Los gráficos 1 y 2 muestran la dinámica de la descentralización del gasto público y los impuestos en los países miembros de la OCDE con gobiernos intermedios entre el nivel central y el local. En concreto, se recogen los porcentajes del gasto público y la recaudación tributaria en manos de los gobiernos regionales<sup>2</sup>. En el caso del gasto, solo Canadá, Suiza, Estados Unidos y México se sitúan por encima de España. Y en los impuestos, España sería sexta, ligeramente por debajo de Australia y por detrás de Canadá, Suiza, Alemania y Estados Unidos.

No obstante, fijarse en el porcentaje de recaudación impositiva descentralizada no es suficiente. Porque en algunos casos esa cesión no va acompañada de capacidad normativa y, por tanto, no ofrece autonomía real. El caso paradigmático es Alemania. Los *länder* se financian fundamentalmente mediante un sistema de participaciones

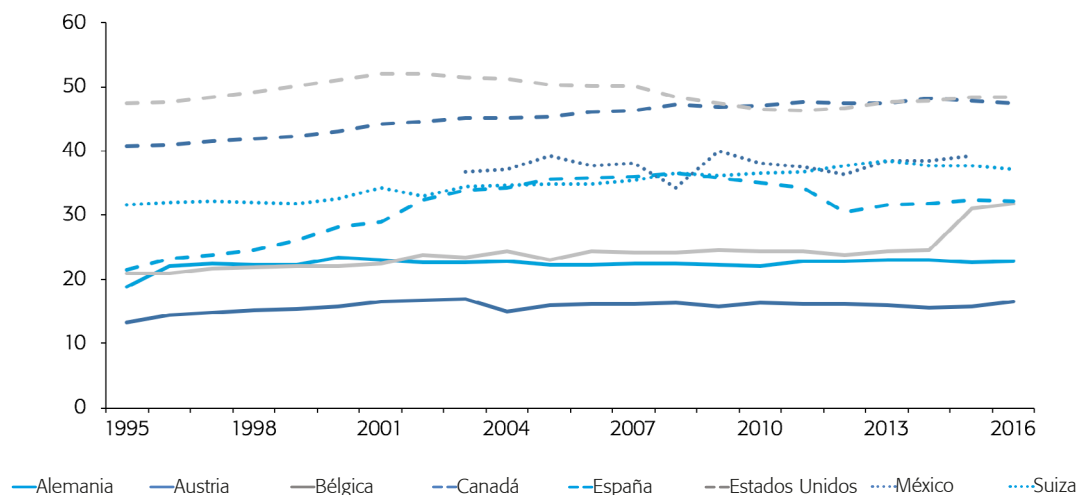
territorializadas en las recaudaciones de un amplio conjunto de impuestos.

*En la Unión Europea, España es hoy el país líder en descentralización tributaria efectiva. Las regiones en Italia y los länder alemanes no disfrutan de autonomía real; y en Austria y Bélgica los tributos en manos regionales son escasos. España estaría en el top-5 mundial, por detrás de Canadá, Suiza, Estados Unidos y Australia.*

Para superar esta limitación, la propia OCDE ofrece estimaciones sobre el grado efectivo de autonomía. Para el propósito del trabajo, se ha seleccionado el último año disponible (2014) y la información sobre el porcentaje de los ingresos regionales procedentes de impuestos sobre los que los gobiernos subcentrales cuentan con capacidad para modificar tipos impositivos y deduccio-

Gráfico 1

### Porcentaje del gasto público en manos de los gobiernos regionales en los países de la OCDE

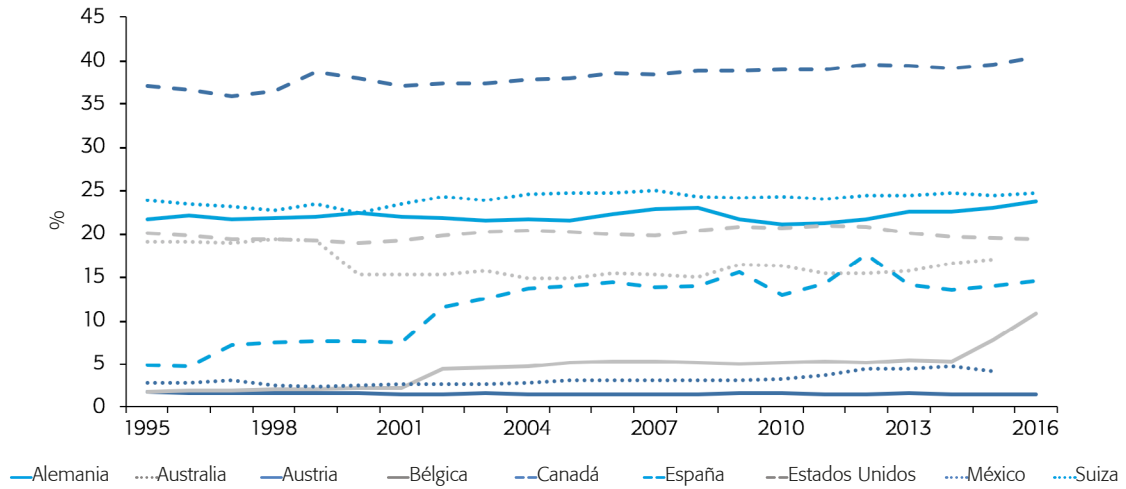


Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE (2009).

<sup>2</sup> Los datos de la OCDE utilizados en este apartado proceden de su base de datos sobre descentralización (OCDE, 2019). En concreto, se ha utilizado el cuadro 1 para el cálculo de la autonomía tributaria efectiva (gráfico 3), el cuadro 5 para el gasto público descentralizado (gráfico 1) y el 9 para los impuestos (gráfico 2).

Gráfico 2

Porcentaje de impuestos en manos de los gobiernos regionales en los países de la OCDE



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE (2009).

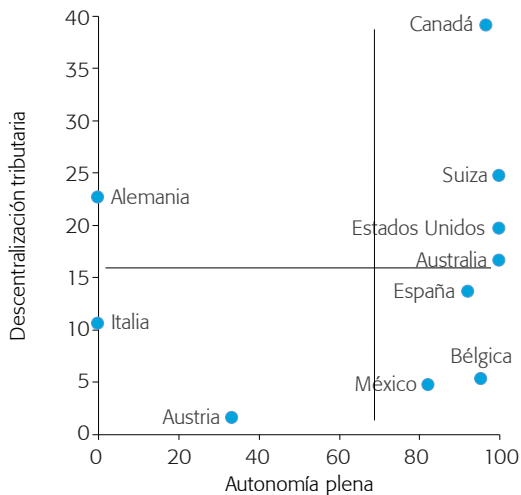
nes sin necesidad de consultar con el Gobierno central. Este sería el mayor grado de autonomía posible. Los resultados aparecen en el gráfico 3. En el eje vertical se representa el porcentaje de

impuestos en manos regionales del gráfico 2. En la Unión Europea (UE), España sería hoy el líder en descentralización tributaria efectiva. Las regiones en Italia y los *länder* alemanes no disfrutaban de autonomía real; y en Austria y Bélgica los tributos en manos regionales son escasos. España estaría en el top-5 mundial, por detrás de Canadá, Suiza, Estados Unidos y Australia (Lago Peñas y Vaquero, 2016).

Gráfico 3

Grado de descentralización tributaria y capacidad normativa plena en 2014

(En porcentaje)



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE (2009).

Los retos pendientes (y algunas soluciones)

A la vista de lo anterior, cabría concluir que ya no es una urgencia avanzar en la descentralización tributaria en España; que en las tres reformas de 1997, 2002 y 2009 se completaron los deberes. Sin embargo, quedan cuestiones y retos pendientes. En línea con lo planteado por la Comisión de Expertos (2018) y a la luz de los gráficos 2 y 3, no es tanto una cuestión cuantitativa, como cualitativa. En esencia, se trata de rediseñar el escenario en el que se ejerce la autonomía tributaria, en un doble sentido.

En primer lugar, es fundamental endurecer la llamada “restricción presupuestaria blanda” en el ámbito autonómico (Fernández Llera, Lago Peñas y Martínez-Vázquez, 2013). En la mayoría de las reformas del sistema de financiación autonómica habidas hasta la fecha, las comunidades autónomas han visto aumentar significativamente su volumen de recursos (especialmente en la del año 2009) sin tener que subir impuestos y asumir el coste político correspondiente, ni individual ni colectivamente. Y el problema se ha visto agravado por los instrumentos de financiación creados por la Administración central en esta década para financiar los déficits autonómicos (en particular, el Fondo de Liquidez Autonómica o FLA). Las comunidades han podido financiar sus déficits, incluso los que superaban los límites establecidos, a coste nulo o muy reducido. Aunque es cierto que la Gran Recesión impulsó al alza el ejercicio de la capacidad normativa (Solé-Ollé, 2015), su relevancia ha sido menor para la consolidación presupuestaria.

En segundo lugar, hay que “hacer ajuste fino” en la mayoría de los tributos cedidos, incluyendo lo que atañe a su gestión; y, al menos en parte, encajar los tributos propios en el área medioambiental (la mayoría) en una reforma fiscal verde integral del sistema fiscal español. Los principales cambios a afrontar son los siguientes.

- Las actuales participaciones en IVA e impuestos sobre consumos específicos deberían sustituirse por tramos autonómicos en los impuestos correspondientes. Las decisiones sobre esos tramos se tomarían de forma colegiada por las comunidades autónomas. Es verdad que esta solución plantea algunas dudas, pero no son irresolubles. El Consejo de Política Fiscal y Financiera podría ser el foro de debate. Además, podría fijarse una mayoría cualificada que evitase la necesidad de consenso pleno. Las comunidades que no estuviesen de acuerdo con una subida (bajada) de tipos en el tramo autonómico podrían compensar a sus ciudadanos con rebajas (alzas) en otras figuras autonómicas. Dada la capacidad recaudatoria de IVA e impuestos especiales, las comunidades autónomas, como nivel

de gobierno, disfrutarían de una herramienta muy útil y el Gobierno central podría cerrar la puerta definitivamente a demandas de nuevos recursos transferidos. En consecuencia, se solventarían, en buena medida, los problemas de la restricción presupuestaria blanda y de desencaje entre las preferencias sobre servicios públicos y sobre el correspondiente pago de impuestos. Como se señalaba en la introducción, es el acoplamiento entre ambos elementos lo que permite determinar endógenamente la suficiencia financiera.

- En el caso del IRPF, resulta necesario que las decisiones de las comunidades autónomas se trasladen a las retenciones de los contribuyentes y a los pagos a cuenta a las administraciones autonómicas con la misma velocidad y transparencia que cuando las decisiones afectan al tramo estatal. Hoy existe una asimetría y retraso inasumibles, que desincentivan muy significativamente el uso de la autonomía. Por ejemplo, si el Gobierno central decide subir tipos impositivos, incluso a lo largo del ejercicio, ese incremento se traslada en semanas a las retenciones que soportan los contribuyentes. En cambio, si un Gobierno autonómico toma la decisión en diciembre de 2019, al aprobar los presupuestos de la comunidad, de subir los tipos del IRPF en el ejercicio 2020, las retenciones no se alteran y el incremento en la recaudación solo la notaría el contribuyente al presentar su declaración de la renta anual correspondiente, ya en los meses de mayo y junio de 2021. Y al gobierno regional se le transferirían los recursos adicionales a partir de julio de 2022. Además, los ciudadanos deben ser informados con claridad en sus nóminas y demás ingresos de la parte de la retención que va a financiar competencias autonómicas; y los programas de ayuda y las declaraciones deben mostrar nítidamente que nos hallamos ante dos impuestos que conviven bajo el mismo paraguas legal y la misma denominación, pero que corresponden a dos poderes tributarios diferentes.

- En el frente de la tributación sobre la riqueza (impuestos sobre patrimonio y sobre sucesiones y donaciones) es necesario responder a una cuestión previa sobre la conveniencia de mantenerlos o no dentro del sistema fiscal español. Los argumentos y la experiencia internacional son más sólidos en el segundo caso que en el primero. Y la Comisión de Expertos que en 2014 emitió su informe sobre el sistema tributario español iba en esta línea. En todo caso, si asumimos que se debe mantener uno de ellos o los dos, hay que ser coherentes: o se recentraliza la capacidad normativa o se establece un suelo de tributación a escala estatal que frene la actual competencia fiscal nociva.

---

*En el caso del IRPF, resulta necesario que las decisiones de las comunidades autónomas se trasladen a las retenciones de los contribuyentes y a los pagos a cuenta a las administraciones autonómicas con la misma velocidad y transparencia que cuando las decisiones afectan al tramo estatal. Hoy existe una asimetría y retraso inasumibles, que desincentivan muy significativamente el uso de la autonomía.*

---

- Las comunidades autónomas están llamadas a desempeñar un rol relevante en la implementación de las figuras tributarias nuevas o reformuladas al abrigo de la "reforma fiscal verde" que se comenzó a discutir la década pasada en España, pero que ha quedado aparcada. En este caso, las comunidades y la Administración central deberían definir conjuntamente un catálogo de figuras apropiadas para ser implementadas a escala regional de forma potestativa. En este sentido, se debería aprovechar la experiencia autonómica acumulada a la hora de definir las figuras en detalle, que sustituirían la tributación propia autonómica en este ámbito, para ganar en simplicidad y seguridad jurídica.
- Finalmente, habría que avanzar en la participación de las comunidades autónomas en

las labores de gestión tributaria; hoy fundamentalmente en manos de una AEAT que sigue percibiéndose como una agencia estatal desconectada de las autonómicas. En línea con las propuestas de la Comisión de Expertos (2018), el objetivo a largo plazo debería ser la creación de una agencia integrada de titularidad mixta Estado-comunidades autónomas que diese servicio a los diferentes niveles de la Administración. Los consorcios bilaterales entre la AEAT y las agencias autonómicas serían un paso intermedio en esta estrategia.

## Referencias

- COMISIÓN DE EXPERTOS (2018). *Informe de la comisión de expertos para la revisión del modelo de financiación autonómica*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales. [https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/libros/lb/2018\\_ReformaFinanciacionTerritorial.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/libros/lb/2018_ReformaFinanciacionTerritorial.pdf)
- FERNÁNDEZ LLERA, R., LAGO PEÑAS, S. y MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (2013). La autonomía tributaria de las comunidades autónomas y su (des)uso: Presencia de una restricción presupuestaria blanda. En S. LAGO-PEÑAS y J. MARTÍNEZ VÁZQUEZ (dir.), *La consolidación fiscal en España: El papel de las Comunidades Autónomas y los municipios (experiencias, retos y perspectivas)*. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- LAGO PEÑAS, S., FERNÁNDEZ LEICEAGA, X. y VAQUERO, A. (2017). Spanish fiscal federalism: A successful (but still unfinished) process. *Environment and Planning C: Politics and Space*, 35(8).
- LAGO PEÑAS, S., MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. y SACCHI, A. (2019). Fiscal Stability During the Great Recession: Putting Decentralization Design to the Test. *Regional Studies*, forthcoming.
- LAGO PEÑAS, S. y VAQUERO, A. (2016). *Descentralización y sistema tributario: Lecciones de la experiencia comparada*. Madrid: Fundación Impuestos y Competitividad. <http://www.fundacionic.com/wp-content/uploads/2017/04/descentralizacion-sistema-tributario-lecciones-experiencia-comparada.pdf>

- MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (2013). Tax Assignments at the regional and local levels. En E. AHMAD y G. BROSIÓ

(dirs.), *Handbook of fiscal federalism and multilevel finance*. Chentelham: Edward Elgar.

<https://www.economistas.es/Contenido/REAF/Documentos/Panorama2018-WEB-OK.pdf>

OCDE (2019). *OECD Fiscal Decentralization Database*. <https://www.oecd.org/ctp/federalism/fiscal-decentralisation-database.htm>

SOLÉ-OLLÉ, A. (2015). Regional tax autonomy in Spain: 'words' or 'deeds'? En J. KIM, N. LOTZ y J. MAU (eds.), *Interaction Between Local Expenditure Responsibilities and Local Tax Policy*. Copenhagen: Korea Institute of Public Finance. [http://www.svt.ntnu.no/iso/Lars.Borge/interaction\\_copenhagen\\_workshop\\_2013\\_pdfa.pdf](http://www.svt.ntnu.no/iso/Lars.Borge/interaction_copenhagen_workshop_2013_pdfa.pdf)

REAF (2018). *Panorama de la fiscalidad autonómica y local 2018*, Madrid: Consejo General de Economistas.