

Resumen

En este trabajo se analiza el sistema de financiación local en España a fin de detectar las reformas necesarias. Partiendo del análisis teórico y comparado del problema de la asignación tributaria en Estados descentralizados, constatamos que en España no existen disfuncionalidades significativas en un plano general. Resultado que es compatible con la existencia de problemas particulares en las diferentes figuras tributarias locales y en la articulación de la tributación autonómica y la local; así como opciones fiscales no exploradas todavía. A partir de un análisis de los diversos informes y propuestas que se han elaborado, concluimos con una serie de propuestas factibles para una reforma a fondo de la financiación local en España.

Palabras clave: haciendas locales, impuestos locales, reforma fiscal.

Abstract

This paper reviews the current system of local government financing in Spain with the aim of identifying the main problems and proposing the necessary reforms. On the bases of the theoretical principles and best international practice for revenue assignments in decentralized systems, we conclude that currently there are no significant general problems with the local public finance system in Spain. Nevertheless, we do detect specific issues with the taxes currently assigned to local governments and with the coordination of regional and local taxation systems; we also detect several potential tax options at the local level that still wait to be explored. Based on recent reviews and reports that have been published on this issue, we conclude with a comprehensive list of reforms proposals for the reform of the local government financing system in Spain.

Key words: local public finance, local taxes, fiscal reform.

JEL classification: H72, H74, H77.

LA POLÍTICA TRIBUTARIA Y LAS CORPORACIONES LOCALES: ELEMENTOS DE ANÁLISIS Y DISCUSIÓN (*)

Santiago LAGO PEÑAS

GEN y Universidad de Vigo

Jorge MARTÍNEZ-VÁZQUEZ

Georgia State University y GEN

I. INTRODUCCIÓN

Si algo caracteriza al mundo local en España es su anquilosamiento institucional, rasgo que dificulta significativamente la resolución de problemas y disfuncionalidades y el aprovechamiento de oportunidades. Sin duda, falta pulsión reformista en el nivel local. Las referencias actuales siguen siendo las normas dictadas en los años ochenta del siglo pasado (1). Normas que han sido sometidas a revisiones mínimas e insuficientes (2). El marco institucional no se ha adaptado a (o a causa de) la fuerte descentralización que se ha producido en el escalón regional, ni a los cambios sustanciales en las demandas de bienes y servicios públicos, ni a las nuevas tecnologías y pautas de movilidad y desarrollo urbano de las últimas décadas.

Las consecuencias de ese anquilosamiento institucional son múltiples y todas ellas negativas. Sin ánimo de exhaustividad, destacan las siguientes. Primero, la superposición competencial en las comunidades pluriprovinciales, por la convivencia de gobiernos autonómicos con unas diputaciones provinciales que, además, no rinden cuentas directamente a los ciudadanos. Segundo, la petrificación de una estructura municipal pensada para

unas pautas de movilidad y una distribución de la población del siglo XIX. Tercero, los problemas de desbordamiento y desencaje entre las demarcaciones municipales y las demandas de servicios en muchos espacios urbanos, para los que las rígidas soluciones contempladas en la legislación española sobre áreas metropolitanas no están funcionando. Cuarto, el intrusismo de los denominados «gastos impropios» (Tránchez *et al.*, 2011; Vilalta *et al.*, 2011), consecuencia directa de una delimitación competencial imprecisa, desfasada respecto a la demanda, e incongruente en perspectiva vertical con los principios de subsidiariedad y de la asignación de competencias de gasto. Finalmente, hay que mentar la actual insuficiencia de recursos financieros, fruto de la combinación de tres factores: las carencias estructurales del sistema de financiación local; la laxitud a la hora de atender demandas de gasto de todo tipo en la década pasada, que una vez concedidas ha sido costoso desmantelar; y la volatilidad del enorme flujo de recursos extraordinarios vinculados a la burbuja inmobiliaria y que permitieron financiar esa expansión de la cartera de servicios.

El sistema local de gobierno del país está en crisis. De hecho, con la excepción de los años de

bonanza asociados a la burbuja inmobiliaria, el sistema ha vivido en crisis permanente durante más de tres decenios. Sin duda, no haber reaccionado a tiempo ante todos estos problemas que atenazan al municipalismo español, dificulta hoy encontrar y aplicar una solución integral. El contenido y la polémica suscitada por el anteproyecto de ley de reforma local, en tramitación parlamentaria en el momento de escribir estas líneas, refleja con nitidez esta dificultad.

En este contexto, la tributación local es solo una parte del problema; no ya del sistema de financiación, sino del propio modelo descentralizado de gobierno. Aclarado esto, en lo que sigue debemos restringirnos, por razones de espacio y de coherencia con el resto de los artículos de este número monográfico sobre reforma fiscal, a los fundamentos y componentes de lo que sería una reforma tributaria en el ámbito local. Con este objetivo, el resto del artículo se organiza en tres secciones. En la sección II repasamos lo que nos dice la teoría de la hacienda pública y la experiencia internacional sobre los sistemas fiscales a esta escala de gobierno. A la luz de esa revisión y de los informes disponibles, en la sección III ofrecemos un diagnóstico del sistema tributario local en España; diagnóstico que da sostén a una serie de propuestas de reforma en este mismo apartado. La sección IV sintetiza las principales conclusiones del trabajo.

II. ¿QUÉ NOS DICE LA TEORÍA Y LA EXPERIENCIA INTERNACIONAL? (3)

La eficiencia en las decisiones de gasto público local requiere

que los gobiernos locales afronten el «coste marginal» de su financiación. Además de proporcionar suficiencia de ingresos, la autonomía fiscal conlleva responsabilidad política y fiscal, al endurecer la restricción presupuestaria del gobierno.

El principio del beneficio ofrece directrices claras para la estructuración de la financiación de los gobiernos subnacionales, proporcionando una respuesta a las dos preguntas fundamentales para un gestor público: quién debe pagar los servicios y qué cantidad de servicio debe ser ofrecida. Sin embargo, en la práctica la aplicación del principio de beneficio suele ser poco sustancial, incluso marginal, en términos recaudatorios debido a diversas causas. Entre ellas se encuentran la complejidad de las estructuras verticales de los gobiernos subnacionales y la presencia de responsabilidades poco claras en la prestación de servicios; la dificultad práctica de aplicar la exclusión de quienes no pagan en los casos de bienes públicos locales puros; y su falta de atractivo en otras ocasiones, por razones de equidad o por la existencia de externalidades positivas.

Por ese motivo, la literatura sobre descentralización fiscal ha seguido esforzándose en encontrar un buen sustituto para el principio del beneficio que proporcione respuestas a las preguntas referidas. En este sentido, es posible identificar dos ramas de la literatura sobre hacienda pública. La primera entronca con las aportaciones seminales de Musgrave (1959) y Oates (1972) y se concentra en los atributos deseables de la fiscalidad para fomentar las decisiones de gasto óptimas, haciendo hincapié en la importancia de la autonomía fiscal para que exista rendición de

cuentas. La regla de McLure (2000) según la cual los gobiernos subnacionales deben contar con autonomía fiscal «en el margen» se inscribe en esta tradición. La segunda rama, basada en la teoría de la imposición óptima, utiliza el concepto de coste marginal de los fondos para definir y delimitar la distribución óptima de las transferencias de nivelación entre los gobiernos subnacionales (Dahlby, 2009).

Martínez-Vázquez y Sepúlveda (2011) pivotan sobre ambas líneas de investigación para desarrollar un modelo integrado de la asignación de impuestos. Según la teoría de la imposición óptima, las fuentes de ingresos deben ser utilizadas hasta el punto en que el coste marginal de los fondos públicos resulte igual para todas las fuentes de impuestos y en todas las jurisdicciones. Es por ello que las transferencias deben ser utilizadas por consideraciones no solo de equidad, sino también para alcanzar soluciones más eficientes en la recaudación y uso de los recursos financieros. Sin embargo, la mayor responsabilidad genera ganancias de eficiencia que justifican un uso más intensivo de las fuentes de ingresos propios, y por tanto también un mayor coste marginal de los fondos públicos. De lo que se trata es de buscar un equilibrio razonable en el que tengan una presencia importante los recursos propios.

No obstante, a pesar de las claras ventajas desde un punto teórico, en la práctica se suelen observar niveles de autonomía fiscal bajos. Un resultado que se explica fundamentalmente por argumentos de economía política. Los gobiernos centrales son con frecuencia renuentes a ceder autonomía y capacidad normativa a los gobiernos subnacionales. Y los se-

gundos pueden sentirse atraídos por la comodidad que proporciona un contexto de dependencia de las transferencias a coste político cero por el lado de los ingresos.

La concreción del principio de autonomía tributaria exige que definamos qué instrumentos fiscales y qué fórmulas son las más apropiadas. Si se quiere garantizar una autonomía tributaria sustancial, la compartición de algunas bases impositivas con el gobierno central y la discrecionalidad dentro de unos límites para establecer tipos impositivos sobre una lista cerrada de impuestos suelen devenir en inevitables. Por su parte, la descentralización de la administración tributaria tiene ventajas en términos de rendición de cuentas, pero es verdad que una administración tributaria centralizada puede aprovechar mejor las economías de escala que existen en la gestión y en el manejo de la información.

Pocas fuentes de ingresos cumplen con todas las características relevantes y deseables. Es cierto que existe un amplio consenso en que tasas y precios públicos son un instrumento particularmente apropiado para los gobiernos locales. No obstante, su ámbito de aplicación es limitado y no resultan viables para la financiación de todos los servicios locales, por sus características. Por eso, en la práctica, la elección entre impuestos resulta obligada.

Y en esa elección no todos los países optan por lo mismo. Una diversidad en las respuestas que tiene que ver con que las características relevantes para determinar si un impuesto es susceptible de descentralización son múltiples. En esa tesitura, las decisiones son de tipo multicriterio, a partir de la comparación de ventajas y desventajas de cada uno

de esos impuestos. En la medida en que la realidad de cada país es distinta en lo que atañe a movilidad de la población, cultura de rendición de cuentas, corrupción, preocupación por la desigualdad en las capacidades fiscales, etcétera, la diversidad en las soluciones finales es comprensible.

En todo caso, es posible y necesario ordenar de alguna manera la discusión. Eso es lo que pretendemos hacer con el cuadro n.º 1, tomado de Martínez-Vázquez (2013). En él se examina un largo listado de figuras impositivas —24— de acuerdo con una amplia batería de criterios —17—. Para cada uno de ellos, la escala contempla tres calificaciones, según la intensidad potencial o esperada: alta (H), media (M) y baja (L). Los diecisiete criterios de referencia son los siguientes: la capacidad recaudatoria, la elasticidad recaudatoria, la movilidad de las bases impositivas, los costes de ineficiencia derivados de la descentralización, la sensibilidad al ciclo, la adaptación al principio de beneficio, la existencia de disparidades sustanciales en la distribución de las bases, la equidad vertical, los sobrecostes derivados de una administración descentralizada, los costes de cumplimiento por los sujetos pasivos, el riesgo de corrupción asociado al impuesto, la aceptación del instrumento tributario por los políticos y los agentes privados, la posibilidad de exportación fiscal y, finalmente, la visibilidad y contribución a la responsabilidad fiscal y política.

Con algunas salvedades, las puntuaciones que se presentan en el cuadro n.º 1 pueden funcionar como una guía para los responsables políticos interesados en la identificación de las características deseables en una larga lista de posibles impuestos que se utilizan en la práctica internacio-

nal. Algunas advertencias en la interpretación del cuadro son necesarias. Primera, no todos los impuestos sobre las ventas, sobre la renta o sobre actividades económicas son iguales. Hay opciones mejores y peores dentro cada una de estas figuras. Los resultados proporcionados en el cuadro n.º 1 son los que corresponderían a las estructuras más deseables en cada caso. Segunda, las puntuaciones se asignan de forma subjetiva, según nuestra propia interpretación y experiencia.

Los impuestos bautizados como «buenas elecciones» son los que se posicionan mejor de acuerdo con un número mayor de las propiedades deseables que hemos determinado (4). Pero es obvio que no hay opciones perfectas.

¿Es coherente el diseño del sistema fiscal local español con los resultados de este cuadro? Existen cinco impuestos, de los que tres están ligados a lo inmobiliario: impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), impuesto sobre instalaciones, construcciones y obras (ICIO) e impuesto sobre el incremento de valor de terrenos de naturaleza urbana (IIVTNU). Los otros dos son el impuesto sobre actividades económicas (IAE) y el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica (IVTM). Además, los municipios más grandes reciben una participación territorializada del IRPF, IVA e impuestos especiales. Aunque en el caso del IVA y los impuestos específicos, una participación o transferencia sea lo único factible dadas las características del impuesto, la transformación de impuestos locales potenciales como el IRPF en participaciones impide mejorar la rendición de cuentas y la autonomía.

En el cuadro n.º 2 se recoge la estructura de la recaudación de

CUADRO N.º 1

VENTAJAS E INCONVENIENTES DE LA DESCENTRALIZACIÓN DE LOS DIFERENTES IMPUESTOS

IMPUESTO	Potencial recaudatorio	Elasticidad	Movilidad de bases	Costes de ineficiencia	Sensibilidad al ciclo	Adaptación al principio del beneficio	Distribución homogénea de las bases	Equidad vertical	Coste de administración descentralizada	Costes de cumplimiento	Riesgo de corrupción	ACEPTACIÓN		Posibilidad de exportación fiscal	Visibilidad y corresponsabilidad
												Por los políticos	Por el sector privado		
BUENAS ELECCIONES															
Impuesto sobre la propiedad inmueble y contribuciones especiales	B/M	B	B	B	B	A	M	M	M/A	B	M	B	B	B	A
Impuesto sobre transferencia de la propiedad	M/A	A	B	M/A	A	M	M	M	B/M	B	M	M/A	M	B	A
Impuestos sobre actividades económicas ..	M	M	M/A	M/A	A	M	B	M	M	M	B/M	M	B/M	A	M/A
IRPF e impuestos sobre nóminas	A	A	B/M	M/A(*)	M/A	A	B	A	A	M	M/A	A	B	B(**)	A
Impuestos sobre ventas	A	A	B	B/M	M/A	M/A	A	B	M	M/A	M/A	A	M	M	M/A
Impuestos sobre vehículos	B/M	M	B/M	B	B	M	M/A	A	M	M	B	M/A	M	B	A
Impuestos sobre la construcción	M	M/A	B	M/A	A	M/A	M	M/A	M	M	M/A	A	B/M	B	A
Impuestos sobre el transporte	B	B/M	B	M	B/M	M/A	B	M	A	M/A	M	M	B	B	M
Impuestos sobre alcohol	B	M/A	B	B	M	M	A	B/M	B	B	M	A	M/A	M	M/A
Impuestos sobre electricidad	B/M	A	B	B/M	M	A	M/A	B/M	B	B	B	A	B	B	A
Impuestos sobre hidrocarburos	M	A	M/A	M	M/A	A	M/A	A	B	B	B	A	B/M	B/M	A
Impuestos verdes	B	M	B/M	B	M	M/A	B/M	M	M/A	M	B/M	A	A	M	A
Impuestos sobre telecomunicaciones	B/M	A	B	M	M	M/A	M	M/A	B	B	B	A	M	B	A
MALAS ELECCIONES															
Impuesto sobre sociedades	M/A	A	A	A	A	B	B	M/A	A	M/A	M/A	A	B/M	A	B
IVA	A	A	M	M	A	M/A	B	B/M	M/A	B/M	B/M	B/M	B/M	B/M	M
ZONA DE INDECISIÓN															
Impuestos sobre publicidad	B	M	B	B	M	M	B	M	M/A	M	M/A	A	M/A	M	M
Impuesto sobre espectáculos	B	M	M	M	A	M/A	B	M	B	M	M	A	B	M	A
Impuestos sobre actividades financieras ...	A	M	M	A	A	M	B	A	B	B	B	A	B	M	B
Impuestos sobre el juego	B	A	A	B	M	B/M	B	M/A	B	B	A	A	M/A	M/A	M
Impuestos sobre hoteles	B	A	M	M	A	A	B	M	B	M	B/M	A	B	A	B
Impuestos sobre seguros	B	M	B	M	B	M	B	M	B	B	B	A	B/M	B	M
Impuestos sobre recursos naturales	B	A	B	M	M	M/A	B	M	M	B	M	A	B	A	A
Impuesto sobre los sellos	B/M	B	M	A	M	M/A	B	B	B	B	B	A	B	B	B
Impuestos sobre patrimonio y herencias ..	B	B	M/A	B	B	B	M	A	M	M	M/A	B	B	B	A

Notas:

A = Potencial alto, M = Potencial medio, B = Potencial bajo.

(*) En el caso de impuestos sobre salarios, los efectos tenderán a ser mayores.

(**) En el caso de que la exacción se produce según el emplazamiento del trabajo, se puede exportar a no residentes; aunque esto no plantea problemas si el impuesto tiene que ver con servicios proporcionados a no residentes (*commuters*).

Fuente: Martínez-Vázquez (2013) a partir de Artana et al. (2011).

los impuestos locales en 2011. Destaca sobremanera el peso del IBI (62 por 100). Lejos se queda el IVTM (13 por 100), el IAE (8 por 100), el IIVTN (7 por 100) y el ICIO (5 por 100). Las participaciones territorializadas son menores en términos agregados, si bien adelantan al ICIO en los municipios por encima de los 50.000 habitantes.

Por su parte, el cuadro n.º 3 recoge la composición del capí-

tulo III de ingresos de los municipios, en el que aparecen tasas y precios públicos, así como contribuciones especiales, multas y recargos de apremio, entre otros conceptos. La cantidad global es relevante y equivale al 48 por 100 de la recaudación impositiva del cuadro n.º 2. Los datos que ofrece la OCDE (http://www.oecd.org/ctp/federalism/oecd-fiscal-decentralisation-database.htm#C_5) muestran que en 2010 el peso de tasas y precios públicos

en el escalón local del gobierno supuso el 0,63 por 100 del PIB español, al que habría que sumar otro 0,56 por 100 correspondiente al escalón autonómico, lo que nos emplaza en una posición intermedia/baja en la OCDE. La mayoría de los países de estructura federal y nórdicos se situarían claramente por encima de España en el uso de las tasas y precios públicos: Alemania (1,48 por 100 a escala local + 0,77 por 100 a escala regional), Australia

CUADRO N.º 2

COMPOSICIÓN DE LOS IMPUESTOS LOCALES EN 2011 (EN MILES DE EUROS)

Estratos de población (Habitantes)	IBI (*)	IVTM	IIVTNU	IAE	ICIO	Otros impuestos indirectos (**)	Resto de impuestos (***)	Total impuestos directos e indirectos
>1.000.000	1.608.298	242.751	297.261	224.488	111.492	93.860	164.553	2.742.703
500.001 a 1.000.000	604.086	135.034	81.299	108.203	45.726	46.329	57.115	1.077.791
100.001 a 500.000	2.425.515	580.411	336.543	412.576	215.643	184.112	179.416	4.334.216
50.001 a 100.000	1.615.305	294.954	209.916	188.961	86.394	61.593	50.723	2.507.846
20.001 a 50.000	1.864.772	393.421	201.728	207.009	119.692	23.959	1.757	2.812.338
5.001 a 20.000	2.109.199	474.604	190.019	223.280	149.113	13.771	260	3.160.247
≤ 5.000	1.174.550	315.669	52.674	159.656	136.168	8.852	668	1.848.238
TOTAL MUNICIPIOS	11.401.727	2.436.843	1.369.439	1.524.174	864.226	432.477	454.493	18.483.379

Notas:

(*) Incluye el impuesto sobre viviendas desocupadas en la Comunidad Foral de Navarra.

(**) Incluye el impuesto sobre gastos suntuarios y la imposición especial aplicada en Canarias (AIE e IGIC).

(***) Incluye los impuestos estatales cedidos a las entidades locales, si bien no todas las entidades incluidas en el modelo de cesión hacen este tratamiento presupuestario, y el resultado de dicha cesión lo consideran transferencia corriente.

Fuente: *Haciendas locales en cifras 2011*, Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

CUADRO N.º 3

COMPOSICIÓN DEL CAPÍTULO III DE INGRESOS (EN MILES DE EUROS)

Estratos de población (Habitantes)	Tasas por la prestación de servicios públicos básicos (art. 30)	Tasas por la prestación de servicios públicos de carácter social y preferente (art. 31)	Tasas por la realización de actividades de competencia local (art. 32)	Tasas por utilización o aprovechamiento especial (art. 33)	Precios públicos (art. 34)	Contribución especiales y otros ingresos (resto del cap. 3)	Total tasas y otros ingresos (cap. 3)
>1.000.000	214.311	1.274	82.830	366.400	92.596	522.963	1.280.374
500.001 a 1.000.000	142.518	6.781	34.288	100.681	20.789	158.279	463.336
100.001 a 500.000	609.682	44.757	141.751	425.444	146.947	624.624	1.993.205
50.001 a 100.000	367.034	41.989	85.534	182.479	80.399	274.802	1.032.237
20.001 a 50.000	533.458	105.002	96.274	234.454	94.649	321.560	1.385.397
5.001 a 20.000	635.810	175.881	109.703	255.289	127.867	327.576	1.632.125
≤ 5.000	410.427	142.457	55.912	132.852	64.535	221.374	1.027.557
TOTAL MUNICIPIOS	2.913.239	518.142	606.292	1.697.598	627.783	2.451.177	8.814.232

Fuente: *Haciendas locales en cifras 2011*, Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

(0 + 1,92), Canadá (1,12 + 1,93), Estados Unidos (0 + 3,49), Finlandia (4,86 + 0), Noruega (1,80 + 0), Suecia (3,42 + 0) y Suiza (1,61 + 2,08).

Finalmente, podemos combinar impuestos con tasas y precios públicos y utilizar de nuevo la base de datos de la OCDE para comparar la suficiencia y autonomía del sistema español (cuadro n.º 4). En este caso, los datos corresponden

al año 2008, último disponible. España se sitúa por debajo de la media de la OCDE en recursos totales en manos de los gobiernos locales (3,0 por 100 del PIB frente a 4,4 por 100; 9,1 por 100 de los ingresos tributarios totales frente a 12,7 por 100), pero también en el grado de autonomía con el que los gestiona, al existir más restricciones sobre tipos y desgravaciones y más participaciones impositivas (*tax sharing*).

En síntesis, por las propiedades de los impuestos, el sistema tributario local español encaja razonablemente bien dentro del amplio marco de «buenas elecciones» del cuadro n.º 1. Resulta que es compatible con tener un sistema de financiación insuficiente, porque la recaudación no llega para la cobertura de los servicios públicos; con que existan problemas de diseño graves, que dificultan el aprovechamiento

CUADRO N.º 4

INDICADORES DE AUTONOMÍA FISCAL DE LA OCDE PARA 2008

	Recaudación como % del PIB	Recaudación como % de la recaudación fiscal total		Capacidad normativa sobre tipos impositivos y desgravaciones		Capacidad sobre tipos impositivos		Capacidad sobre desgravaciones	Participaciones en impuestos				Tipos y desgravaciones establecidas por el gobierno central	Otros	Total
		Plena	Restringida	Plena	Restringida	Establecida el gobierno local	Establecida con el consentimiento del gobierno local		Establecida por el gobierno central (plurianual)	Establecida por el gobierno central (anual)					
España	3,0	9,1	31,3	–	–	47,8	–	–	19,9	–	–	1,0	0,0	100,0	
Media OCDE ...	4,4	12,7	39,2	0,0	15,2	28,9	0,0	–	3,9	7,9	0,8	3,7	0,3	100,0	

Fuente: OCDE (http://www.oecd.org/ctp/federalism/oecdiscaldecentralisationdatabase.htm#C_5).

to del recorrido fiscal teóricamente posible o generan inequidad; y con el hecho de que el sistema actual podría mejorar significativamente si se utilizase alguna otra figura de las analizadas en el cuadro n.º 1.

III. PROBLEMAS Y PROPUESTAS

Uno de los argumentos que se suele esgrimir para atemperar las demandas de mayor autonomía tributaria para los municipios es el hecho de que, en la gran mayoría de los casos, los municipios no han agotado los máximos legales que establece la ley para cada uno de los cinco impuestos municipales. Sería fácil ignorar este argumento por razones técnicas que explicamos a continuación. Sin embargo, debemos reconocer que las autoridades municipales no son inmunes a las presiones de «economía política» a las que están expuestos todos los representantes electos: subir los impuestos locales tiene un coste en términos de popularidad y probabilidad de reelección. En vez de estar sujetos a una mayor rendición de cuentas por sus actuaciones, es comprensible que las autoridades locales prefieran recibir su financiación en forma de transferencias y participaciones. En este sentido, el

argumento de que los municipios no han agotado los máximos legales que establece la ley para los impuestos que ya tienen asignados tiene cierta validez (5).

Pero de ninguna manera es una explicación completa. Una lección clara de la teoría sobre la asignación de ingresos es que, dado que todos los impuestos generan costes de ineficiencia por las distorsiones que introducen en la economía, una estructura óptima de impuestos a nivel local debe ser diversificada y debe también tratar de igualar el coste marginal de los fondos recaudados de las distintas fuentes. Si los impuestos están mal diseñados, los problemas y distorsiones que genera estarán correlacionados con la intensidad en su utilización y, por tanto, no resulta aconsejable llegar a agotar los márgenes disponibles establecidos en la ley. Y no hay que perder de vista que, afortunadamente desde el punto de vista de la eficiencia y responsabilidad fiscal, la visibilidad de la tributación municipal y sus efectos negativos es elevada. En definitiva, solo una reforma integral de la fiscalidad local y, en su caso, las ampliaciones normativas permitirán ejercer de forma efectiva la autonomía tributaria, al tiempo que se respetan los objetivos de eficiencia y equidad. Por tanto, las dos preguntas relevan-

tes son qué falla y cómo podemos resolverlo.

Comencemos por las tasas y precios públicos. Claramente, existe margen para el avance cuantitativo y la mejora cualitativa. Ya hemos visto que su relevancia recaudatoria en España es muy inferior a la de los países federales y los nórdicos. En la actualidad, tanto las recomendaciones de la Unión Europea como las tendencias internacionales de reforma fiscal son dos abrazaderas sobre las que fundamentar una expansión de ambas figuras (Lago Peñas *et al.*, 2004). En lo cualitativo, el principal escollo a resolver es el que hoy plantean las memorias económicas que deben sustentarlas (López, 2013). En la medida en que la legislación vigente vincula, en buena lógica, el importe de precios públicos y tasas a los costes efectivos de los servicios, es fundamental el rigor y detalle de las memorias económicas. Unos documentos que deben integrar y cuantificar todos los costes directos e indirectos, incluyendo los de carácter financiero, amortización de inmovilizado y los necesarios para el mantenimiento del servicio. No proponemos nada nuevo. Es lo que dice la LRHL en su artículo 24. El problema es que el cumplimiento de la ley es claramente deficiente en este ámbi-

to (6). Es urgente que el Tribunal de Cuentas y los organismos autonómicos tomen cartas en el asunto.

En el caso del IBI existe un pasivo serio en la determinación de la base imponible (Suárez Pandiello, 2011; López, 2013). Si mantenemos el valor catastral como elemento de referencia, es perentorio mejorar su gestión con el objetivo fundamental de aproximar el valor catastral a los precios de mercado, usando por ejemplo técnicas de evaluación computarizada en masa. Para garantizar la equidad vertical y horizontal y facilitar la comparación intermunicipal (relevante para los ciudadanos que evalúan a los gobiernos locales, o los gobiernos de otro nivel que quieren conocer el esfuerzo fiscal a la hora de distribuir transferencias de nivelación) necesitamos revisiones más frecuentes, actualizaciones del catastro más ágiles para incorporar las nuevas propiedades (7), y una participación más activa de los municipios en la actualización de las bases de datos para el proceso de valoración catastral (8). La realidad hoy es que existen numerosos casos de municipios para los que se incumple la revisión decenal obligatoria y que existen lagunas que benefician arbitrariamente a algunos contribuyentes (9). Si queremos incrementar el potencial recaudatorio y la autonomía en esta figura, este es el primer paso a dar. Pero no el único. Estamos de acuerdo con Suárez Pandiello (2011) sobre el exceso de proliferación de beneficios fiscales y discriminaciones sobre una figura que, por su carácter real y no personal, no debería ser un instrumento para hacer políticas redistributivas o discriminantes, con la única excepción quizá de una capacidad de ingresos mínima. Una limpieza de estas bonificaciones,

que en algunos casos podrían trasladarse a otras figuras y programas de gasto, simplificaría la gestión, incrementaría la recaudación del IBI y harían mucho más transparentes la naturaleza y destinatarios de las bonificaciones.

El futuro de un sistema municipal más robusto necesariamente tiene que pasar por un aumento significativo de la importancia recaudatoria del IBI. Por varios motivos: las grandes ventajas que ofrece este impuesto, que incluyen la correspondencia de los servicios con el pago de acuerdo al principio del beneficio, la estabilidad y potencial de los ingresos; la dificultad de que el gobierno central encuentre tan voluntariamente otra base impositiva susceptible de cesión y con igual potencial recaudatorio similar; y los bajos costes relativos de cumplimiento fiscal (Sepúlveda y Martínez-Vázquez, 2013; Norregard, 2013).

En el caso del IAE, el trabajo por delante es arduo. Sobre todo porque lo que tenemos hoy se aleja notablemente y de forma creciente del óptimo. En particular, hay que destacar la discriminación que supone el límite de facturación vigente, al dejar al margen del impuesto a la gran mayoría de los contribuyentes potenciales. Por eso, es comprensible la posición de quien defiende su supresión plena a un coste secundario. No obstante, nosotros nos decantamos por la solución contraria, por recuperar una buena parte de los contribuyentes que dejaron de pagar tras la reforma de 2002. Por varios motivos.

A nuestro juicio, el IAE es un tributo razonable a escala local, que puede contribuir a la suficiencia y la autonomía tributaria,

que puede compensar parcialmente el bajo esfuerzo fiscal de profesionales y empresarios en el IRPF en comparación a los asalariados, y que tendría efectos censales positivos. Además, no hay que perder de vista que la práctica inexistencia de contribuciones especiales imposibilita la recuperación para el ámbito público local de una parte de los incrementos del valor de los negocios que se derivan de inversiones públicas que mejoran una ciudad. Ni tampoco, que el IAE puede compensar parcialmente a los municipios centrales de las áreas urbanas por el fenómeno de «explotación fiscal» que sufren por parte de los residentes en los municipios periféricos.

En todo caso, la recuperación del IAE debería pasar por una reforma a fondo. Y aquí se abren dos opciones. La primera es partir del tributo actual y mejorarlo técnicamente, en línea con las propuestas contenidas en el informe dirigido por Suárez Pandiello (2008). En particular, sería deseable revisar a fondo el hecho imponible y los módulos, y ofrecer más posibilidades normativas a los municipios. La segunda, más rupturista, sería sustituir el actual IAE por un nuevo impuesto local sobre el valor añadido que grave las actividades económicas. Las experiencias de Francia, Italia y Japón demuestran que es factible en países en los que existe un IVA, incluso uno armonizado (Bird, 2013).

En el caso de la imposición directa sobre la renta, pasar de la actual participación territorializada limitada a los municipios más grandes a un modelo de recargo a disposición de todos, en línea con lo que se hace en los países nórdicos o en Bélgica, sería una buena opción (10). Es verdad que a diferencia de la participación en

función de la población, el recargo reflejaría la disparidad en las rentas per cápita municipales, generando divergencia en capacidades fiscales. Pero esas divergencias, y otras en la capacidad fiscal de los municipios, se deberían corregir con transferencias de nivelación apropiadas (11). Por lo que respecta a la movilidad de bases, es cierto que la elevada fragmentación municipal puede ser particularmente problemática (12), pero la experiencia de los países que la aplican no corrobora la existencia de problemas relevantes en este sentido. Creemos que la fijación de un recargo mínimo significativo sería suficiente para solventar la amenaza potencial de la competencia fiscal nociva.

Por su parte, la tributación medioambiental en el ámbito local no parece tener demasiado recorrido, de nuevo por la reducida dimensión de los municipios y, por tanto, por la dificultad de encajar con los espacios reales en los que se generan las externalidades negativas de las actividades contaminantes y agresivas con el medio ambiente (Labandeira, 2011). Dicho lo anterior, existen dos espacios en los que se podría avanzar: los residuos líquidos y sólidos y el transporte. En el primer caso, sería en interacción con el canon autonómico sobre el agua, de uso muy extendido. En el caso de los residuos sólidos, nos encontramos con la dificultad de discriminar entre usuarios en función de su generación particular de residuos. Si bien es cierto que la dificultad no es insalvable, como lo atestigua la experiencia de otros países con el prepago de impuestos en la compra de bolsas de basura de uso obligatorio y otras fórmulas alternativas (Rodríguez Méndez, 2009); o la posibilidad de obligar a utilizar el sistema de compactadoras, que pesan los residuos,

para los grandes productores de residuos (hospitales, hoteles, empresas de *catering*, etcétera) y el consumo de agua en los hogares como *proxy* de la generación de residuos.

Más clara aparece la posibilidad de repensar la fiscalidad del automóvil y sustituir la tributación actual sobre la matriculación (mal vista por la Comisión Europea) y la propiedad por un nuevo impuesto local centrado en los parámetros homologados de emisión de CO₂ de cada vehículo, pero recogiendo adicionalmente otros contaminantes, como los monóxidos de carbono o los óxidos de nitrógeno (Labandeira *et al.*, 2009). Su capacidad recaudatoria podría ser sustancialmente superior al actual IVTM. Resultado que mitigaría las críticas al actual impuesto por el elevado coste de mantenimiento de su padrón para una recaudación muy limitada.

Finalmente, los dos impuestos potestativos de los municipios (ICIO e IIVTNU) acumulan una serie de problemas técnicos que hay que solventar. Suárez Pandiello y Pedraja (2009) los identifican bien y sugieren una serie de correcciones en la dirección correcta. En el caso del ICIO hay que concretar mejor el hecho imponible, cambiar el sistema de cómputo de la base imponible y ampliar la horquilla de tipos. Por su parte, la definición de la base del IIVTN y las no sujeciones al impuesto deben ser repensadas para ganar en equidad horizontal y aproximar mejor la capacidad económica del contribuyente.

IV. CONCLUSIONES

El sistema fiscal local español requiere cambios profundos y en dos niveles. En un nivel primario,

es preciso reforzar sustancialmente la capacidad recaudatoria del IBI, en línea con el modelo anglosajón de tributación local; introducir la posibilidad de recargos en el IRPF, como los países nórdicos; contar con un IAE reformado y reforzado o un nuevo impuesto local sobre los negocios que gravite sobre el valor añadido; y, en fin, extender en lo posible el recurso a tasas y precios públicos (13). Estas son las cuatro pautas principales sobre las que deben sostenerse unas finanzas municipales suficientes, sostenibles, transparentes y autónomas.

En un segundo nivel toca revisar a fondo el resto de los impuestos locales para corregir sus actuales distorsiones y problemas. Pero sin perder de vista que son y serán instrumentos complementarios desde el punto de vista de la suficiencia recaudatoria. El avance en los gravámenes sobre residuos es un vector particularmente interesante. La tributación del automóvil tiene que simplificarse en una sola figura y habrá que decidir si acaba en manos de municipios o autonomías, en función de lo que se haga con el resto del sistema de tributación a escala regional y central.

NOTAS

(*) Agradecemos la financiación recibida a través del proyecto ECO2010-15553, del Ministerio de Ciencia e Innovación; y los valiosos comentarios de Xoaquín Fernández Leiceaga y Elena Rivo a una versión previa del artículo. La responsabilidad del trabajo es nuestra en exclusiva.

(1) Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local, y Ley 39/1998, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales (LRHL).

(2) Básicamente la Ley 51/2002, de reforma parcial de la LRHL.

(3) Esta sección está basada en MARTÍNEZ-VÁZQUEZ (2013).

(4) Además de las propiedades deseables de los impuestos, es necesario considerar su suficiencia para atender las necesidades pre-

supuestarias locales. Retomamos esta segunda cuestión más adelante.

(5) Por ejemplo, la media de ingresos por concepto de IBI en los países de la OCDE es el 2 por 100 del PIB (BAHL Y MARTÍNEZ-VÁZQUEZ (2008). En contraste y a pesar de la enorme expansión del parque de viviendas, el IBI recaudado por los municipios en España en 2011 fue de 11.402 millones de euros, según el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas (*Haciendas Locales en cifras. 2011*), una cifra que equivale al 1,09 por 100 del PIB español estimado provisionalmente por el INE para ese año (1,046 billones).

(6) A modo de ejemplo, en la investigación de campo que realizamos para los municipios gallegos hace una década (LAGO PEÑAS *et al.*, 2004), nos encontramos con un panorama desalentador. En el mejor de los casos, las memorias centran los costes en los gastos de personal; y en el peor, eran simples documentos formales orientados a cumplir un requisito de existencia. De hecho, existían casos en los que los costes se repetían anualmente a lo largo de quince años. En general, las memorias eran más detalladas cuando el servicio estaba descentralizado y el estudio lo realizaba la empresa concesionaria. No obstante, es evidente el problema de riesgo moral que surge cuando es la propia concesionaria la que cuantifica los costes. Probablemente, el caso gallego no sea generalizable y la situación puede haber mejorado. Pero la evidencia casual nos invita a pensar que el margen de mejora es todavía muy grande en buena parte de los municipios.

(7) En la práctica, se dan situaciones tan absurdas como edificios en los que el número de viviendas dadas de alta en el suministro eléctrico son muchas más que las que tributan por el IBI, porque el Catastro incorporó una información inicial incompleta o parcial que posteriormente no actualizó o revisó.

(8) Lo habitual es que los ayuntamientos reciban a los ciudadanos que se quejan cuando les llega un recibo con errores. Los empleados municipales recaban la información pertinente, detectan el error, pero no pueden corregirlo, solo notificarlo al Catastro, que no siempre responde con agilidad por la falta de recursos u otros motivos. Esta competencia de revisión debería estar compartida con los municipios, discutiendo el reparto de costes de administración. De hecho, dado que las comunidades autónomas cuentan con una imposición sobre la propiedad, que incluye el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentales (ITPAJD), pero también el de patrimonio neto, la determinación de los valores catastrales podría ganar mucho si se descentralizase, a partir de criterios generales básicos. Y sería posible, a partir del tratamiento del conjunto de información que genera el ITPAJD, establecer sobre una base municipal la desviación entre el valor catastral y el del mercado, obligando a una revisión automática siempre que esa desviación superase ciertos valores.

(9) Solo como ejemplo, de los doce municipios que conforman el área urbana de

Ourense, el año de la última revisión catastral es 1986 para cuatro de ellos (33 por 100) y 1990 para tres (25 por 100).

(10) En realidad lo que se hace es adaptar al escalón local lo que rige en el autonómico. Las reglas comunitarias de armonización en la tributación indirecta suponen la misma barrera a la descentralización de capacidad normativa en los dos casos.

(11) Aunque no podemos detenernos en un asunto crucial como es el sistema de transferencias, esta mención nos sirve de recordatorio de que la reforma tributaria municipal debe diseñarse de forma integrada con el resto de los instrumentos de la financiación local.

(12) JOFRE-MONSENY (2011) recurre al factor tamaño municipal a la hora de explicar que los datos españoles confirman que los tipos impositivos elevados, tanto en el IAE como en el IBI, reducen el tamaño de la economía del municipio; a pesar de la moderada relevancia cuantitativa de ambas figuras impositivas.

(13) Sobre los modelos tributarios a escala local puede consultarse el libro de BOSCH Y ESPASA (2006).

BIBLIOGRAFÍA

- ARTANA, D.; SEBASTIAN, A.; MARCELA, C., y MOSKOVITS, C. (2011), «Subnational revenue mobilization in Latin America and Caribbean countries: The case of Argentina». Papel presentado en la Inter-American Development Bank Conference on Subnational Revenue Mobilization in Latin America and Caribbean Countries, 2-3 de mayo, Washington D.C.
- BAHL, R., y MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (2008), «The Determinants of the Revenue Performance of Property Taxes», en R. BAHL, J. MARTÍNEZ-VÁZQUEZ y J. YOUNGMAN, *Making the Property Tax Work*, Lincoln Institute, Cambridge, MA.
- BIRD, R.M. (2013), «The VAT as a Local Business Tax», *Tax Notes International*, 72(5): 463-452.
- BOSCH, N., y ESPASA, M. (2006), *La Hacienda local a la Unió Europea (UE-15)*, Diputació de Barcelona, Barcelona.
- DAHLBY, B. (2009), «The Optimal Taxation Approach to Intergovernmental Grants». Working Papers 2009-16. Edmonton. Department of Economics, University of Alberta, Alberta.
- JOFRE-MONSENY, J. (2011), «La imposición local sobre los negocios: Competencia fiscal y geografía», *Informe IEB sobre federalismo fiscal en España 10*, IEB, Barcelona, pp. 96-103.
- LABANDEIRA, X. (2011), «¿Impuestos ambientales locales?», *Informe IEB sobre federalis-*

mo fiscal en España 10, IEB, Barcelona, pp.18-25.

- LABANDEIRA, X.; LÓPEZ, X., y PICOS, F. (2009), «La fiscalidad energético-ambiental como espacio fiscal para las Comunidades Autónomas», en S. LAGO PEÑAS y J. MARTÍNEZ-VÁZQUEZ (Eds.), *La asignación de impuestos a las Comunidades Autónomas: Desafíos y oportunidades*, IEF, Madrid, pp. 237-268.
- LAGO PEÑAS, S.; MONTES, V.J.; VAQUERO, A., y REGO, G. (2004), «Tasas y precios públicos en los ayuntamientos gallegos: una panorámica», en L. CARAMÉS (Dir.), *Situación actual de la Hacienda local en España*, AGEESP, Santiago de Compostela, pp. 191-203.
- LÓPEZ, A. (2013), «Los desafíos de la tributación municipal: aproximación a la realidad de los municipios asturianos», en J.L. RODRÍGUEZ-VIGIL y R. FERNÁNDEZ LLERA (Dir.), *Crisis de los ayuntamientos, crisis de la democracia*, RIDEA, Oviedo, pp. 133-158.
- MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (2013), «Tax Assignments at the Regional and Local Levels», en E. AHMAD y G. BROSIÓ (Dir.), *Handbook of Fiscal Federalism and Multilevel Finance*, Edward Elgar, Cheltenham.
- MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J., y SEPÚLVEDA, C. (2011), «Toward a general theory of tax assignments». International Studies Program Working Paper 1122. Andrew Young School of Policy Studies. Georgia State University.
- McLURE, C.E. (2000), «Tax Assignment and Subnational Fiscal Autonomy», *Bulletin for International Fiscal Documentation*, diciembre: 626-635.
- MUSGRAVE, R.A. (1959), *The Theory of Public Finance*, McGraw-Hill, Nueva York.
- NORREGARD, J. (2013), «Taxing Immovable Property. Revenue Potential and Implementation Challenges». IMF Working Paper, 13/129.
- OATES, W.E. (1972), *Fiscal Federalism*, Harcourt Brace Jovnovich Inc., Nueva York.
- RODRÍGUEZ MÉNDEZ, M. (2009), «Otros tributos verdes: Experiencias y posibilidades a explorar», en S. LAGO PEÑAS y J. MARTÍNEZ-VÁZQUEZ (Eds.), *La asignación de impuestos a las Comunidades Autónomas: Desafíos y oportunidades*, IEF, Madrid, pp. 269-292.
- SEPÚLVEDA, C., y MARTÍNEZ-VÁZQUEZ, J. (2012), «Property Taxation in Latin-America: An Assessment and Options for Reform», en G. BROSIÓ y J.P. JIMÉNEZ (Eds.), *Decentralization and Reform in Latin America: Improving Intergovernmental relations*, Edward Elgar, Cheltenham.
- SUÁREZ PANDIELLO, J. (Coord.) (2008), *La financiación local en España: Radiografía del*

<p><i>presente y propuestas de futuro</i>, FEMP, Madrid. Disponible en: http://www.femp.es/files/566-578-archivo/HACIENDAS%20LOCALES%20RADIOGRAFIA.pdf.</p> <p>— (2011), «La imposición local en España: ¿Hay vida después de la crisis?», <i>Informe IEB sobre federalismo fiscal en España 10</i>, IEB, Barcelona, pp. 10-17.</p> <p>SUÁREZ PANDIELLO, J., y PEDRAJA, F. (2009), «La tributación local y su encaje en la tributa-</p>	<p>ción autonómica», en S. LAGO PEÑAS y J. MARTÍNEZ-VÁZQUEZ (Eds.), <i>La asignación de impuestos a las Comunidades Autónomas: Desafíos y oportunidades</i>, IEF, Madrid, pp. 103-139.</p> <p>TRÁNCHEZ, J.M; FERNÁNDEZ DE BEAUMONT, I., y A. RODRÍGUEZ (2011), «Los Gastos no Obligatorios en los Municipios de Madrid, Cataluña y Andalucía», <i>Proceedings of the XVIII Encuentro de Economía Pública</i>, Salamanca. Disponible en: http://www.</p>	<p>economia-publica.org/trabajos/4BJose_Manuel_Tranchez.pdf.</p> <p>VILALTA, M. (Dir.); MAS, D., y P. SALINAS (2011), <i>El Gasto no obligatorio de los ayuntamientos españoles (2004-2007)</i>, Federación Española de Municipios y Provincias, Madrid. Disponible en: http://www.femp.es/files/11-2208-fichero/Gasto%20No%20Obligatorio%20Municipios%20Espa%C3%B1oles%202004-2007.pdf.</p>
--	---	--