

ANALISIS DE LOS INGRESOS PROCEDENTES DE LOS TRIBUTOS CEDIDOS POR EL ESTADO A LAS COMUNIDADES AUTONOMAS. ESPECIAL REFERENCIA AL CASO DE LA COMUNIDAD AUTONOMA DE CASTILLA Y LEON.

María de la Concepción ARIZAGA JUNQUERA
Profesora Asociada del Departamento de Economía de la Universidad de Oviedo

1.- CONSIDERACIONES GENERALES

La Constitución española de 1978 dio una nueva estructura territorial al Estado español basada en criterios de autonomía y descentralización.

Así, de acuerdo con el texto constitucional, "el Estado se organiza territorialmente en municipios, provincias y en las Comunidades Autónomas que se constituyan. Todas estas entidades gozan de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses" (art. 137).

En concordancia con este precepto se reconoce a las Comunidades Autónomas autonomía financiera (art. 156). Ahora bien, en cuanto tal, esta autonomía está sujeta a límites que pueden clasificarse en dos grandes apartados: límites que podemos llamar directos que son los recogidos en el propio art. 156, que son, el exigido por la coordinación con la Hacienda estatal y el derivado de la necesaria solidaridad entre todos los españoles; y límites indirectos que son extraídos del resto del ordenamiento constitucional como el sometimiento al principio de legalidad, a la no confiscatoriedad de los tributos, a la igualdad, etc.

Por todo ello, puede concluirse que la autonomía financiera aparece en lo que se refiere a la potestad tributaria limitada de forma muy sustancial.

Por otra parte, hay que señalar que la Constitución establece, en relación con la financiación autonómica, un sistema abierto, de carácter mixto, mezcla del sistema de unión con el de separación, aunque predominando los rasgos del sistema de unión (arts. 157 y 158).

El sistema de financiación establecido permite clasificar los recursos de las Comunidades Autónomas atendiendo a las necesidades a cubrir, o lo que es lo mismo, atendiendo a su finalidad, en tres categorías distintas:

Tramo de suficiencia

Comprende aquellas categorías de ingresos destinadas a asegurar la suficiencia financiera de cada Comunidad, de forma que ésta pueda seguir prestando al mismo nivel los servicios procedentes del Estado que ha asumido como propios. Integran esta categoría:

- Los tributos cedidos.
- La participación en los ingresos del Estado.

Tramo de solidaridad

Integrado por aquellos recursos dedicados a corregir los desequilibrios regionales y a garantizar un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos. Comprende los ingresos procedentes:

- Del Fondo de Compensación Interterritorial.
- De las asignaciones de los Presupuestos Generales del Estado para garantizar un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales.
- Ingresos procedentes del F.E.D.E.R.

Tramo de Autonomía

Comprende todos aquellos recursos de los que pueden disponer las Comunidades Autónomas para elevar el nivel de prestación de servicios en el ámbito de su competencia, a saber:

- Los tributos propios y sus recargos.
- Los recargos sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sobre los tributos cedidos.
- El recurso al crédito.
- Los ingresos de Derecho privado.

Así pues, los recursos procedentes de los tributos cedidos son una manifestación de la autonomía financiera

desde el punto de vista del gasto e incluso desde el punto de vista del ingreso dada la posibilidad de modular el tipo efectivo estableciendo recargos sobre dichos tributos.

Pero además, hay que decir que, concluida la vigencia del sistema de financiación prevista para el período 1987-1991, el debate en torno al papel de que pudieran ser tributos cedidos o cedibles, cobra un especial relieve ya que enfrenta posiciones no siempre compartibles, entre otras, quizás como la más relevante, la relativa a la posibilidad o no de cesión de los impuestos personales sobre la renta o de sus rendimientos.

Pues bien, al análisis de los tributos cedidos dedicamos este trabajo.

2.- DESARROLLO

Marco legal

El art. 157.1.c) de la Constitución enumera expresamente dentro de los recursos de las Comunidades Autónomas, los procedentes de "Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado..."

Este precepto constitucional es desarrollado, en lo que se refiere a los tributos cedidos por los arts. 4.1.c) y 10 y 11 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas de 22 de septiembre de 1980, por la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, Ley 30/1983 de 28 de diciembre y por la Ley de Cesión de Tributos a la Comunidad, Ley 43/83 de 28 de diciembre, sin olvidar, obviamente, las referencias al tema recogidas en el Estatuto de Autonomía de la Comunidad y en la Ley 7/1986, de 23 de diciembre, de la Hacienda de la Comunidad de Castilla y León.

Además, para el período 1988-1991, hay que tener en cuenta las Leyes 30/1985, de 2 de agosto del Impuesto sobre el Valor Añadido y la Ley 32/1987, de 22 de diciembre, de ampliación del alcance y condiciones de la cesión de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Integrando y sintetizando todos estos preceptos nos encontramos, para el período 1988-1991, con el siguiente cuadro tributario:

CUADRO 1

<u>TRIBUTOS CEDIDOS</u>	<u>TRIBUTOS CEDIBLES</u>	<u>TRIBUTOS NO CEDIBLES</u>
- I.E. sobre el Patrimonio de las Personas Físicas.	- Imposición general sobre ventas en fase minorista	- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
- I. General sobre Sucesiones.	- Imposición sobre consumos específicos en fase minorista, excepto los recaudados mediante monopolio.	- I. sobre el beneficio de Sociedades.
- I. sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos/Jurídicos Documentados		- I. sobre producción o ventas, salvo la imposición sobre la fase minorista.
- Tasas sobre el Juego.		- I. sobre tráfico exterior.
		- Monopolios fiscales.

Análisis de los tributos cedidos en el período 1988-1991

En este apartado nos vamos a referir a las tres cuestiones siguientes: concepto, normativa aplicable, criterios básicos de aplicación, titularidad y delegación de competencias, y características del actual sistema de cesión.

Respecto al concepto, la L.O.F.C.A. define a los tributos cedidos como aquellos establecidos y regulados por el Estado cuyo producto corresponde a la Comunidad Autónoma (art. 10.1. de la L.O.F.C.A. y legislación concordante).

La característica esencial, pues, de los tributos cedidos es que su establecimiento y regulación corresponde siempre al Estado.

Por ello, por tener la titularidad normativa el Estado, la legislación por la que se van a regular está constituida por las leyes generales del Estado, esto es, la Ley General Tributaria, los Convenios Internacionales, la ley propia de cada tributo y los reglamentos generales de aplicación dictados por la Administración central.

Con la expresión "criterios básicos de aplicación" nos referimos a los siguientes:

Con carácter general hay que tener en cuenta los siguientes criterios de aplicación:

En primer lugar, cuando se trata de tributos de naturaleza personal, su atribución a una Comunidad Autónoma se realiza en función del domicilio fiscal del sujeto pasivo.

En segundo lugar, cuando se trata de tributos que gravan el consumo, su atribución a una Comunidad Autónoma se lleva a cabo en función del lugar en el que el vendedor realiza la operación a través de locales.

En tercer lugar, cuando los tributos cedidos gravan operaciones inmobiliarias, su atribución a la Comunidad Autónoma se realiza en función del lugar donde radica el inmueble.

A su vez, con carácter particular, cabe señalar los siguientes criterios básicos de aplicación.

En el caso del Impuesto sobre el Patrimonio, se considera producido en el territorio de una Comunidad Autónoma cuando corresponda a un sujeto pasivo que tenga residencia habitual en dicho territorio.

En el caso del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, se considera producido a efectos de tributación por una Comunidad Autónoma cuando el causante tiene la residencia habitual en el territorio de esta Comunidad. Y, respecto a las donaciones de bienes inmuebles, cuando éstos radiquen en el territorio de la Comunidad Autónoma; y cuando se trata de donaciones de otros bienes, cuando el donatario tenga su residencia habitual en la misma.

En el caso del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, se considera producido, a efectos de una Comunidad Autónoma determinada, el hecho imponible, cuando en las transmisiones onerosas y arrendatarias de bienes inmuebles y en la constitución y cesión onerosa de derechos de toda clase, incluso de garantía, radiquen los inmuebles en el territorio de la Comunidad Autónoma. Y en las transmisiones onerosas de bienes muebles u otros actos, cuando el adquirente tenga su residencia en el territorio de la Comunidad Autónoma. No obstante, en la transmisión de acciones, derechos de suscripción, participaciones sociales, obligaciones y títulos análogos se atiende siempre al lugar de formalización de la operación y no al lugar de residencia de las personas interesadas. Y en la constitución de hipoteca mobiliaria o prenda sin desplazamiento se toma en consideración el territorio donde se inscribe la garantía.

En el caso de constitución de sociedades y en el de fusión con extinción de las sociedades integradas y creación de nueva sociedad, se tiene en cuenta el domicilio social del Ente recién creado, es decir, en qué Comunidad radica; y en los supuestos de aumento y disminución de capital, fusión por absorción, transformación y disolución de sociedades, se tiene en cuenta el domicilio fiscal que tenga la sociedad transformada, modificada, absorbente o disuelta.

En el caso de las tasas sobre el juego, el hecho imponible, a efectos de la atribución del rendimiento a una Comunidad Autónoma, se considera producido en el lugar donde ha sido realizado.

A los efectos señalados en líneas anteriores se ha de entender por residencia habitual de las personas físicas la permanencia en el territorio de una Comunidad Autónoma por

más de 183 días del año natural, sin tener en cuenta a estos efectos las ausencias de dicho territorio cuando, por las circunstancias en las que se realicen, pueda inducirse que aquellas ausencias no tendrán una duración superior a tres años; y por domicilio fiscal de las Sociedades y demás entidades jurídicas ha de entenderse el lugar donde esté su domicilio social y en el mismo esté centralizada su gestión administrativa y la dirección de sus negocios. En el caso en que no haya esta coincidencia se estará al lugar en que se realice dicha gestión y dirección.

Respecto a la titularidad y delegación de competencias, hemos de resaltar lo siguiente:

La titularidad de las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión la tiene el Estado.

Ahora bien, por delegación, estas competencias se ejercen por la Comunidad Autónoma que tenga los tributos cedidos.

A este respecto, únicamente hay que advertir que no se ha delegado en las Comunidades Autónomas el conocimiento de las reclamaciones económico-administrativas que puedan presentarse contra los actos de gestión que hayan realizado las Comunidades Autónomas en la aplicación de los tributos cedidos.

Finalmente, respecto a las características del actual sistema de cesión de tributos, podemos concretarlas en las siguientes:

En primer lugar, que las Comunidades Autónomas no asumen ninguna responsabilidad en el aspecto normativo ya que el establecimiento y la reglamentación de los tributos cedidos es de competencia estatal.

En segundo lugar, que las Comunidades Autónomas asumen, con carácter general, la competencia de gestión de dichos tributos.

En tercer lugar, las Comunidades Autónomas obtienen la titularidad de los rendimientos derivados de dichos

tributos.

En cuarto lugar, los ingresos derivados de los tributos cedidos, junto con las tasas afectas a los servicios transferidos y con la participación en los ingresos del Estado, constituyen la llamada financiación incondicionada de las Comunidades Autónomas.

Quantía y significado de la recaudación por tributos cedidos

La recaudación por tributos cedidos refleja en sus cifras el potencial recaudatorio de las figuras tributarias cedidas de acuerdo con los siguientes datos:

CUADRO 2

RECAUDACION NORMATIVA
(en millones de pesetas)

<u>AÑO 1986</u>	<u>AÑO 1987</u>	<u>AÑO 1988</u>	<u>AÑO 1989</u>
12.705	14.547	20.417	23.340

RECAUDACION REAL
(en millones de pesetas)

<u>AÑO 1986</u>	<u>AÑO 1987</u>	<u>AÑO 1988</u>	<u>AÑO 1989</u>
15.466	17.260	25.864	30.623

CUADRO 3

PRESUPUESTOS CONSOLIDADOS DE LOS AÑOS 1986-1989
(en miles de pesetas)

<u>AÑO 1986</u>	<u>AÑO 1987</u>	<u>AÑO 1988</u>	<u>AÑO 1989</u>
61.378.504	72.790.209	90.128.450	122.365.605

% Tributos cedidos sobre Presupuesto

<u>AÑO 1986</u>	<u>AÑO 1987</u>	<u>AÑO 1988</u>	<u>AÑO 1989</u>
25,19	23,71	28,69	25,02

--- CUADRO 4 ---
(en miles de pesetas)
Ingresos de los capítulos I al IV de los Presupuestos consolidados de los años 1986-1989

Año	CAP. I	CAP. II	CAP. III	CAP. IV
	Impuestos directos	Impuestos indirectos	Tasas y o. ingr.	Transferencias corrientes
Año 1986	3.433.000	4.252.000	8.584.121	26.504.946
Año 1987	3.850.000	3.909.000	9.839.527	36.454.013
Año 1988	4.620.000	8.539.738	9.352.135	41.481.527
Año 1989	3.803.000	10.390.000	11.655.425	44.184.401

% Tributos cedidos sobre ingresos de los capítulos I al IV

Año 1986	Año 1987	Año 1988	Año 1989
36,15	31,93	40,41	43,73

Fuente de los cuadros: Dirección General de Coordinación con las Haciendas Territoriales y elaboración propia

Notas a tener en cuenta:

1º) La recaudación que las Comunidades Autónomas obtienen por los tributos cedidos tienen dos acepciones desde el punto de vista metodológico en el sistema de financiación.

En primer lugar, puede referirse a la recaudación normativa, denominación que indica la recaudación computada en el inicio del período (año 1986) para determinar la Participación de las Comunidades Autónomas en los Ingresos del Estado, y en los restantes años del período significa la recaudación que las mismas deben obtener para que su crecimiento sea similar al de la citada Participación.

En segundo lugar, y en su acepción más literal o exacta, se entiende como la recaudación realmente obtenida por las Comunidades Autónomas.

2º) El apreciable incremento de recaudación por tributos cedidos a partir de 1988 se debe a la incorporación de la recaudación por el concepto de Actos Jurídicos Documentados.

3º) Las cifras correspondientes al año 1989 son previsiones iniciales.

3.- CONCLUSIONES

A la vista de lo indicado con anterioridad podemos sintetizar las siguientes conclusiones:

En primer lugar, la importancia cuantitativa que tienen los tributos cedidos sobre el total del Presupuesto.

En segundo lugar, que la cesión de tributos supone transferencias en la capacidad de gestión pero no una descentralización de la potestad tributaria, pensando exclusivamente en los tributos cedidos sin unirlos a los posibles recargos sobre los mismos.

En tercer lugar, que la carga fiscal de estos tributos no es perceptible como tal por el contribuyente, por lo que el peso que representa este mecanismo de financiación autonómica, no ayuda a que el ciudadano capte el costo de la Hacienda autonómica.

En cuarto lugar, a nuestro juicio, y dada la estructura legal actual, no hay impedimento para que pueda darse un porcentaje de la recaudación territorial del I.R.P.F. a las Comunidades Autónomas, aunque si exista este impedimento para ceder su gestión.