



Universidad de Valladolid

**Facultad de Ciencias
Económicas y Empresariales**

Trabajo de Fin de Grado

Grado en Economía

**Los Impuestos Propios
Autonómicos**

Presentado por:

Adrián de Íscar Alonso

Tutelado por:

María José Prieto Jano

Valladolid, 12 de julio de 2017

INDICE

INTRODUCCIÓN	5
METODOLOGÍA	6
1. MARCO NORMATIVO.....	7
1.1. Marco teórico.....	7
1.2. Marco legislativo	9
1.2.1. Constitución Española	9
1.2.2. La Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas.....	10
1.2.3. Normativa autonómica	12
2. CONTROVERSIA DE LOS IMPUESTOS PROPIOS.....	14
3. RECAUDACION DE TRIBUTOS PROPIOS.....	15
3.1. Impuestos sobre el agua	17
3.2. Impuestos sobre los residuos	19
3.3. Impuestos sobre instalaciones eléctricas	20
3.4. Impuestos sobre la contaminación	23
3.5. Impuesto sobre grandes áreas de venta	25
3.6. Impuestos sobre el juego	26
3.7. Recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas	28
3.8. Impuestos propios característicos de algunas Comunidades Autónomas de régimen común.....	28
3.8.1. Impuesto sobre tierras infrautilizadas en Andalucía y Asturias.	28
3.8.2. Impuesto de aprovechamientos cinegéticos de Extremadura.	29
3.8.3. Impuesto sobre los alojamientos turísticos de Cataluña y Baleares	30
3.8.4. Impuestos catalanes	30
3.8.5. Impuesto andaluz sobre las bolsas de plástico	33

4. LOS IMPUESTOS REGIONALES A NIVEL INTERNACIONAL	34
4.1. Alemania.....	34
4.2. Suiza	34
4.3. Italia	35
4.4. Estados Unidos	36
4.5. Datos empíricos registrados.....	36
5. CONCLUSIONES	37

INDICE DE TABLAS

Tabla 3.1 Recaudación por Impuestos Propios y Tributarios en las CC.AA españolas.....	16
Tabla 4.1: Evolución del porcentaje de recaudación regional respecto del total nacional en países descentralizados.....	36

INDICE DE FIGURAS

Figura 1.1: Fuentes de financiación de las CC.AA. españolas.....	6
Figura 3.1 Recaudación autonómica por impuestos sobre el agua en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos.....	18
Figura 3.2: Recaudación autonómica por impuestos sobre residuos en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos.....	20
Figura 3.3 Recaudación autonómica por el impuesto sobre instalaciones eléctricas en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos	22
Figura 3.4 Recaudación autonómica por impuestos sobre contaminación en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos	24
Figura 3.5 Recaudación autonómica por impuestos sobre grandes aéreas de venta en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos .	26
Figura 3.6 Recaudación autonómica por impuestos sobre el juego en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos.....	27

RESUMEN

La legislación española recoge una figura impositiva a menudo olvidada por los economistas, los Impuestos Propios Autonómicos.

A través de este trabajo se intentará acercar al conocimiento del lector la importancia y el papel clave que han jugado este tipo de Impuestos, especialmente durante la crisis económica reciente dentro de los presupuestos autonómicos.

También se pondrá de relieve las graves diferencias interautonómicas que produce el otorgamiento de capacidad normativa fiscal a las Comunidades Autónomas, especialmente cuando el establecimiento de impuestos viene determinado por características ideológicas.

Por último se analizará la capacidad normativa en materia fiscal de los niveles subnacionales de gobierno en algunos de los principales países federales y como lo han llevado a la práctica.

Palabras Clave: Impuestos Autonómicos, Comunidades Autónomas, Federalismo Fiscal.

Códigos JEL: H23, H25, H77

ABSTRACT

Spanish legislation recognizes a tax often forgotten by economists, regional taxes.

Through this work I'll try to show the importance which this taxes played, especially during the recent economic crisis in regional budgets.

Also I'll try to put on relevance the serious interregional differences, which result in the granting of fiscal normative capacity to the Spanish regions, especially when the establishment of taxes is determined by ideological characteristics.

Finally I will try to compare the fiscal regulatory capacity of subnational levels in some of the major federal countries and how they were implemented it.

Key words: Regional Taxes, Autonomous Communities, Fiscal Federalism.

JEL Codes: H23, H25, H77.

INTRODUCCIÓN

Los Impuestos Propios constituyen un instrumento tributario fundamental para las regiones españolas, ya que les otorga un área de legislación autónoma y sin intermediaciones del Gobierno Central.

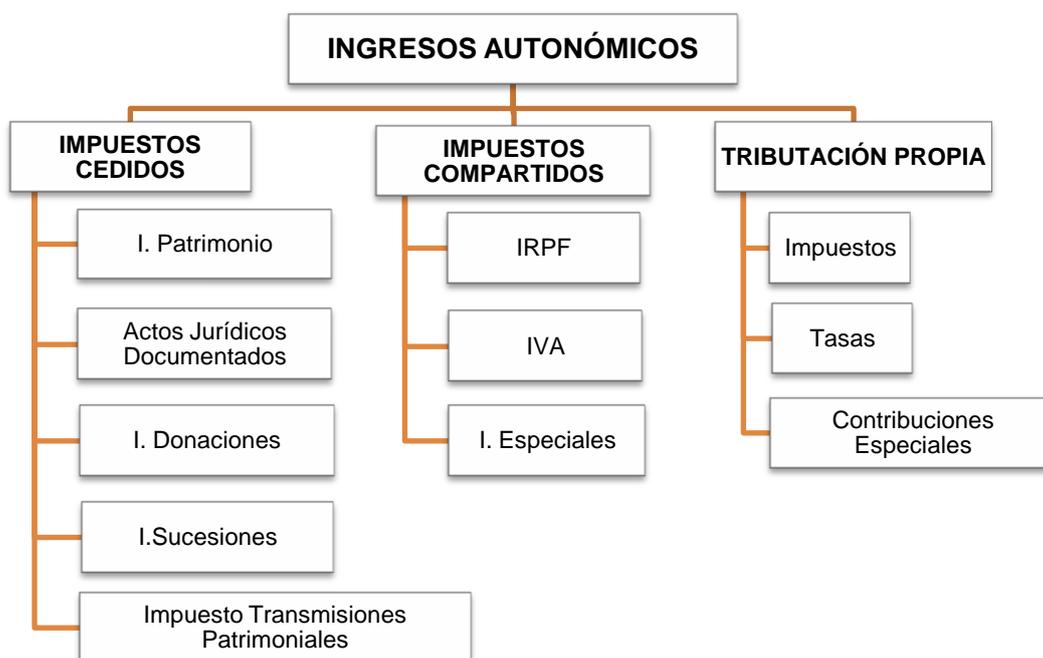
Sin embargo, esa autonomía se ha tornado en grandes disparidades tributarias interregionales. A través de este modesto estudio se pretende poner de relieve esa disparidad que afecta a los ciudadanos en su vida diaria, a la par que acercar al conocimiento del lector qué tipo de obligaciones tributarias posee de forma exclusiva con el Gobierno Autónomo.

Recientemente, ante la inminente reforma de la financiación autonómica común, múltiples voces se han alzado, entre dirigentes y ciudadanos, reclamando una mayor igualdad de la carga impositiva dentro de las fronteras españolas, marcando el camino hacia una recentralización de, al menos, los tipos impositivos generales. El gobierno central posee competencias para centralizar la gestión los impuestos autonómicos, tal y como hizo con el Impuesto a los depósitos bancarios y en un futuro con el Impuesto sobre las bolsas de plástico. Sin embargo, este tipo de movimiento podría generar fricciones institucionales entre el Estado Central y las CC.AA. en un momento de gran incertidumbre política.

En múltiples estudios sobre el sistema tributario español se deja de lado o se resume extremadamente el apartado sobre los Impuestos Propios Autonómicos identificando como autonómico simplemente los Impuestos Cedidos, tal y como se observa en la Figura 0.1. La gran heterogeneidad del sistema tributario autonómico y la nula recaudación, en múltiples ocasiones, también genera un amplio desconocimiento entre la sociedad de este tipo de impuestos, por lo que parecía necesario realizar un estudio con algo más de profundidad mostrando los datos y las diferencias interregionales.

Dentro del complejo sistema de financiación que impera en el sistema autonómico español, los impuestos propios recogidos en la Figura 0.1 se pueden situar al mismo nivel de los impuestos cedidos y compartidos dentro de las fuentes de financiación.

Figura 0.1: Fuentes de financiación de las CC.AA. españolas



Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

Sin embargo, las CC.AA. no solo pueden establecer Impuestos Propios, también tienen potestad legislativa para instaurar Tasas o Contribuciones Especiales. Pero dada la inmensa variedad de estas y su dificultad para recabar los datos, en este trabajo solo nos fijaremos en los impuestos propios.

METODOLOGÍA

Este trabajo comenzará realizando una visión general de las teorías base del federalismo fiscal, especialmente las elaboradas por Musgrave y como han influido en la elaboración de la legislación española, desde la Constitución hasta las normativas autonómicas.

A continuación, en base a los pocos estudios realizados y el informe anual publicado por la Agencia Tributaria con el resumen de todos los impuestos propios, se realizará una comparación cuantitativa y cualitativa entre los impuestos que poseen similares hechos impositivos en términos relativos, respecto del total de recaudación tributaria autonómica, con el objetivo de

mostrar la importancia de los impuestos propios dentro de los sistemas tributarios autonómicos.

El análisis se centrará en un año debido a la imposibilidad de comparar en una serie temporal diferentes ejercicios fiscales por los diferentes caminos tomados por los gobiernos regionales, ya que la recaudación está íntimamente ligada a la cantidad de impuestos en vigor, algo que no es estable de forma anual.

Para finalizar, el estudio se centrará en algunos países de referencia en la descentralización fiscal, con el objetivo de establecer una comparación de la capacidad normativa en materia fiscal de los niveles subcentrales de gobierno.

1. MARCO NORMATIVO

1.1. Marco teórico

Cuando se habla de Impuestos Propios Autonómicos nos estamos refiriendo a la máxima expresión del Federalismo Fiscal.

De acuerdo con Álvarez et al. (2004), un sistema descentralizado de impuestos ha de generar suficientes ingresos como para abastecer todos los servicios asignados y a la par no crear movimientos de personas, actividades económicas o factores productivos que puedan desembocar en guerras fiscales interregionales con tipos impositivos extremadamente bajos e ineficientes, por lo que estos autores abogan por limitar la competencia fiscal de los Gobiernos Regionales.

Así, Musgrave (1983) estableció una serie de principios básicos para que la distribución impositiva fuera lo más óptima posible:

- 1) Los gobiernos regionales han de gravar las bases tributarias con reducida movilidad interterritorial
- 2) Los impuestos personales con tipos progresivos deben ser establecidos por los gobiernos con capacidad de implementar un impuesto de base global (Alcanzando a todos los sujetos pasivos).

- 3) La imposición progresiva, con objetivos redistributivos, debe ser implementada por un gobierno central.
- 4) Los impuestos con fines estabilizadores deben ser centrales, mientras que los regionales deben permanecer constantes frente a los ciclos.
- 5) Las bases impositivas muy desigualmente distribuidas por el territorio han de ser utilizadas solo por el gobierno central.
- 6) Los tributos inspirados en el principio del beneficio, las tasas y precios públicos son apropiados para cualquier nivel de gobierno.

Por el contrario Brennan y Buchanan (1980) no optan por limitar la acción de la autoridad en su teoría conocida como 'modelo Leviatán' sino que considera al sector público como un ente monolítico que tiende a maximizar el tamaño de los presupuestos y por ende, el de los tributos sin considerar las preferencias de los ciudadanos.

Estas teorías tradicionales se orientan hacia una separación clara de los tributos entre instituciones, llevando inevitablemente hacia una centralización tributaria. Actualmente, los defensores del Federalismo Fiscal han elaborado la teoría del federalismo cooperativo basado en la separación y asignación de las fuentes tributarias con mecanismos de concurrencia, participación, corresponsabilidad fiscal y distribución de la recaudación a través de la cooperación de los diferentes niveles de gobierno. (Gimenez, 2003, pp. 32)

De acuerdo con esta teoría, Biehl (1989) elaboró los conocidos como nuevos principios de organización del federalismo fiscal que son los siguientes:

- 1) Asignación óptima de competencias. Cada competencia debe ser asignada al nivel de gobierno que pueda proveer el bien o servicio al coste más bajo y de la misma calidad.
- 2) Delimitación óptima de competencias. Se debe distinguir claramente las competencias exclusivas y compartidas entre los diferentes niveles de gobierno con gran coordinación entre las autoridades. El Estado ha de determinar el grado de autonomía decisoria y asignar conforme a ello los tributos. En el caso de competencias compartidas el gobierno central ha

de superponer su autoridad para garantizar una mínima homogeneidad interterritorial.

- 3) Combinación óptima de competencias. La norma debe asignar una cantidad de competencias adecuadas para el nivel decisorio de las autoridades que haga el coste unitario por competencia mínimo.
- 4) Subsidiariedad. El nivel inferior de gobierno debe tener preferencia a la hora de asignación de competencias, ya que posee un mayor conocimiento de la realidad local que un gobierno central.
- 5) Representación óptima de contribuyentes y beneficiarios. Cada nivel de gobierno ha de tener suficiente poder sobre el nivel de gastos e ingresos como para actuar en ambas simultáneamente.
- 6) Reparto equitativo de la carga. Adecuada combinación de impuestos basados en el principio del beneficio y de la capacidad de pago, además de usar los impuestos como medios de compensación hacia los gobiernos con menor capacidad fiscal.

Por tanto esta teoría pone el énfasis en la flexibilidad intergubernamental tributaria y en conseguir una mayor eficiencia impositiva a través del buen funcionamiento de las instituciones públicas (Giménez, 2003, pp 34).

1.2. Marco legislativo

1.2.1. Constitución Española

La Constitución Española del 27 de diciembre de 1978 establece en su artículo 133.1: *“La potestad originaria para establecer los tributos, corresponde exclusivamente al Estado mediante ley”*. Dicha expresión podría ser confusa, ya que en un estado descentralizado como es España, centralizar una materia tan importante como es la potestad tributaria vendría a causar numerosos problemas e iría en contra del artículo 133.2 que dicta: *“Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes”*

Sin embargo de acuerdo con Álvarez, Aparicio y González (2004) dicha expresión se ha de interpretar como: potestad originaria exclusiva, por una parte, que quien tiene esa potestad es el Estado para establecer las

características generales y básicas del sistema fiscal y por otra, que al Estado corresponde la primacía y supremacía en la determinación y adscripción de las figuras básicas tributarias del sistema.

Esta explicación se ha visto reforzada por sentencias del Tribunal Constitucional como la 6/1983 del 4 de febrero interpretando dicho artículo como reserva de ley, entendida como potestad originaria del tributo, esto no afecta a la regulación de la materia tributaria del momento.

Resuelto este conflicto, la Constitución reconoce una potestad tributaria de las Comunidades Autónomas en el artículo 156.1: *“Las Comunidades Autónomas gozaran de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda Estatal y solidaridad de todos los españoles”*.

En el artículo 157.1 a) y b) se determinan finamente los recursos tributarios de los que van a disponer las Comunidades Autónomas: *“Los recursos de las Comunidades Autonomías están constituidos por:*

- a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre sus impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado.*
- b) Sus propios impuestos tasas y contribuciones especiales.”*

Por lo que se reconoce a las Comunidades Autónomas potestad para establecer impuestos propios de carácter autonómico, siempre con arreglo a la Ley y sin exceder las competencias que les han sido otorgadas en la Carta Magna, que conduciría a conflicto interautonómico o contra el Estado.

1.2.2. La Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas

La Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), Ley 8/1980, es fruto de la regulación más exhaustiva que exigía la Constitución Española en sus artículos 156 y 157.

Por ello, el 22 de septiembre de 1980 se promulga esta Ley que establece detalladamente los límites de la financiación de las regiones españolas y sus competencias en materia fiscal, aunque se ha visto modificada posteriormente por las Leyes Orgánicas 3/1996, 7/2001, 3/2009 y 6/2015 como consecuencia

de la evolución de las competencias cedidas desde el Estado a las Comunidades Autónomas¹.

En su artículo 2 establece una coordinación de la autonomía financiera de las CC. AA. con la Hacienda del Estado, bajo unos principios de los que cabe destacar:

- a) El sistema de ingresos de las Comunidades Autónomas, deberá establecerse de forma que no pueda implicar, privilegios económicos o sociales ni suponer la existencia de barreras fiscales en el territorio español.
- b) La garantía del equilibrio económico, corresponde al Estado, que es el encargado de adoptar las medidas oportunas tendentes a conseguir la estabilidad económica interna y externa, la estabilidad presupuestaria y la sostenibilidad financiera, así como el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español.

Ya en sus artículos 6 a 9 la Ley desarrolla en profundidad el artículo 157.1 b) de la Constitución Española en el que abre la posibilidad del establecimiento de impuestos, tasas y contribuciones especiales a las Comunidades Autónomas.

Dichos artículos de la LOFCA establecen unos límites a que deben cumplir las CCAA como instituciones de nueva creación entre el Estado Central y las Corporaciones Locales:

- a) Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado. Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades

¹ En las reformas LO 3/1996 y LO 7/2001 se pretendió asignar una mayor capacidad regulatoria a las CC.AA. de régimen común, versando la primera sobre la cesión de una parte del IRPF a las CC.AA. y de capacidad regulatoria sobre Impuestos Cedidos, y la segunda sobre una mayor asunción de corresponsabilidad fiscal en el ámbito autonómico, mediante la cesión de un 35% del IVA y del 40% de los Impuestos Especiales.

La reforma de la LO 2/2009 crea un fondo de compensación interregional a la par que aumenta los porcentajes cedidos de impuestos a los gobiernos autonómicos

En la última reforma, la LO 6/2015 crea mecanismos de ahorro y sostenibilidad financiera en el ámbito autonómico sin descuidar la financiación de los servicios básicos.

Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas.

- b) Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones Locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro.

En línea con lo anterior Ley de Financiación establece límites adicionales a la imposición propia autonómica.

- a) No podrán sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos originados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma.
- b) No podrán gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera del territorio de la comunidad impositora, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en dicho territorio o cuyo adquirente no resida en el mismo.
- c) No podrán suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías y servicios capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas o a la ubicación de empresas y capitales dentro del territorio español, ni comportar cargas trasladables a otras Comunidades.

1.2.3. Normativa autonómica

A nivel autonómico hemos de diferenciar tres tipos Comunidades Autónomas:

- Comunidades Autónomas de régimen común

Dentro de las primeras nos encontramos a Andalucía, Aragón, Asturias, Islas Baleares, Cantabria, Castilla la Mancha, Castilla y León, Cataluña, Extremadura, Galicia, La Rioja, Madrid, Murcia y Comunidad Valenciana.

Dichas regiones siguen un sistema de financiación denominado por Albi, Paredes y Rodríguez (2012) como ingreso-gasto ya que el volumen de recursos que se pone a su disposición esta también relacionado con el coste de los servicios transferidos y asumidos por cada una de ellas, aparte de los ingresos tributarios que obtengan.

Las CC.AA. se regulan por la Constitución y la LOFCA en sus artículos generales, ya mencionados anteriormente, los cuales la mayoría ha traspuesto a sus respectivos Estatutos de Autonomía de forma literal.

- Régimen Fiscal y Financiero Canario y de Ceuta y Melilla

Estas comunidades se caracterizan por tener un sistema de financiación especial debido a su carácter insular y de ciudades autónomas

El Régimen Fiscal Canario supone un sistema especial de financiación dentro del régimen general por su carácter insular y geográfico alejado de la península y como región ultraperiferica de la Unión Europea (Art 355.2 TFUE)

Dicha peculiaridad está recogida en la disposición adicional tercera de la Constitución Española y regulada por la ley 20/199, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico Fiscal de Canarias y la ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

Esta peculiaridad se traduce en la libertad comercial de importación y exportación, no aplicación de monopolios y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo. En materia tributaria no se aplica el Impuesto sobre el Valor Añadido ni algunos Impuestos Especiales, como el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos y el Impuesto Especial sobre las Labores del Tabaco. Sin

embargo la Comunidad tiene reconocido en la disposición adicional sexta de la LOFCA potestad para regular y recaudar impuestos propios sobre estas materias, por lo que existen impuestos directos e indirectos de carácter propio como el Impuesto sobre Combustibles Derivados del Petróleo, el Impuesto sobre las Labores del Tabaco, el Impuesto General Indirecto Canario y el Arbitrio sobre Importaciones y Entregas de Mercancías en Canarias.

Por el lado de las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla su sistema fiscal viene determinado por el reconocimiento en el artículo 144 b) de la Constitución Española como Entidades Locales especiales, por lo que posee una bonificación del 50% en los rendimientos del IRPF y la no aplicación del IVA y de los Impuestos Especiales. Sin embargo está establecido el Impuesto sobre la Producción, los Servicios y la Importación, conocido como IPSI, a modo de sustituto de los dos Impuestos Indirectos.

- Régimen Foral (País Vasco y Navarra)

Las Comunidades Autónomas de País Vasco y Navarra gozan de un régimen especial foral reconocido en la disposición adicional primera de la Constitución en base a sus derechos históricos forales.

El modelo foral se caracteriza por no estar regulado por la LOFCA, sino por el ‘Concierto o Convenio Económico’ entre la Comunidad Autónoma y el Estado. De acuerdo con Albi, Paredes y Rodríguez (2012) la característica fundamental de este modelo es que la financiación se produce vía ingresos tributarios recaudados en su propio territorio, de los que debe restarse la aportación o cupo que la Comunidad entrega al Estado por las cargas que éste asume.²

2. CONTROVERSIA DE LOS IMPUESTOS PROPIOS

Los Impuestos Propios apenas han sido utilizados hasta la reciente crisis económica por la urgente necesidad de buscar ingresos públicos. Este desuso se justifica en las duras condiciones que deben cumplir los tributos regionales

²http://www.agenciatributaria.es/AEAT.fisterritorial/Inicio_es_ES/_Menu_/Fiscalidad_Autonomica/Regimen_Foral/Regimen_Foral.shtml

para poder ser aceptados dentro del sistema de financiación. Los dos requisitos marcados anteriormente en la LOFCA, no imposición de los hechos gravados ya por el Estado o los Entes Locales y de las actividades desarrolladas fuera de la comunidad han generado grandes conflictos Estado-Autonomías y multitud de sentencias del Tribunal Constitucional anulando tributos propios.

Un buen ejemplo de tributo propio anulado es el Impuesto sobre los Depósitos Bancarios. Andalucía, Asturias, Canarias, Cataluña, Extremadura y Comunidad Valenciana poseían un impuesto de esta naturaleza, en el cual se gravaba la tenencia de depósitos de ahorro. El sujeto pasivo tomaba forma en las entidades de crédito prohibiendo a éstas repercutir el gravamen en el cliente.

El Gobierno Central interpuso una cuestión de inconstitucionalidad sobre estos impuestos, sin embargo este recurso fue desestimado y para evitar legislación autonómica sobre los depósitos, mediante la Ley 16/2012, se creó un impuesto que gravaba los depósitos en las entidades de crédito con un tipo cero en un principio y de 0,03% después, lo que obligó a los gobiernos regionales a suprimir o bonificar en un 100% la cuantía del impuesto. Sin embargo en Cataluña, Asturias y la Comunidad Valenciana no se derogó dicho impuesto y el Tribunal Constitucional en sendas sentencias ha declarado inconstitucional, y por tanto dejado sin efecto, dicho impuesto autonómico.³

Otro punto por el cual las CC.AA. no han impulsado este medio de financiación anteriormente es la baja recaudación que reporta a las arcas públicas y el gran impacto negativo que genera en los ciudadanos, en muchos casos con castigos electorales hacia los gobernantes.

3. RECAUDACION DE TRIBUTOS PROPIOS

A nivel general podemos observar en la Tabla 3.1 como los ingresos propios en las Comunidades Autónomas apenas representan el 2,20% de media en el conjunto, lo que hace que no sea un instrumento de vital importancia para las arcas autonómicas.

³ Son múltiples los recursos de inconstitucionalidad, especialmente entre Cataluña-Estado como se verá más adelante.

Sin embargo existen notables diferencias interautonómicas en la importancia de estos impuestos. Canarias, sin lugar a dudas, es la CC.AA más destacada, representando un 15% la recaudación por impuestos propios respecto de la recaudación total tributaria en la región. Si bien es cierto que posee mayores capacidades normativas que el resto, proviniendo dichos ingresos de dos tributos: Sobre las Labores del Tabaco y Sobre los Combustibles, cuya recaudación no recae exclusivamente en el resto de regiones.

Tabla 3.1 Recaudación por Impuestos Propios y Tributarios en las CC.AA españolas.

Miles €	REC IP 2015	REC IT 2015	%IP/TOTAL IP	IP/IT
AND	128.936,43	13.347.602,19	6,16%	0,97%
ARA	75.580,49	2.938.378,38	3,61%	2,57%
AST	87.529,72	2.394.157,90	4,18%	3,66%
BAL	120.590,59	2.917.568,92	5,76%	4,13%
CANA	461.238,55	2.788.674,17	22,04%	16,54%
CANT	29.001,47	1.273.896,29	1,39%	2,28%
CLM	14.626,89	3.571.648,72	0,70%	0,41%
CYL	67.758,89	4.965.972,63	3,24%	1,36%
CAT	632.722,06	18.072.766,05	30,24%	3,50%
EXT	63.752,40	1.804.173,20	3,05%	3,53%
GAL	88.230,95	5.262.439,03	4,22%	1,68%
MAD	6.464,89	16.877.444,49	0,31%	0,04%
MUR	52.276,41	2.478.338,41	2,50%	2,11%
RIO	14.138,15	674.946,21	0,68%	2,09%
VAL	249.811,10	9.271.204,32	11,94%	2,69%
TOTAL	2.092.658,99	88.639.210,91	100%	2,20%

Fuente: Elaboración propia desde datos de AEAT

Eliminando este 'outlier' nos encontramos en la parte alta a Baleares que, aunque tan solo tiene dos impuestos propios, el buen rendimiento de estos le otorga una recaudación destacada. Esta alta recaudación proviene del reciente gravamen de las estancias turísticas, la principal actividad económica del archipiélago.

Acto seguido, en torno al 3,5% se encuentran varias de las CC.AA con mayor cantidad de tributos propios, lo que explica una mayor recaudación que otras regiones españolas. En este grupo se sitúan Cataluña, Asturias o Extremadura.

Por la parte baja de la tabla encontramos CC.AA. como Andalucía, Madrid o Castilla la Mancha, con pocos impuestos propios o más instrumentales que recaudatorios.

Si pasamos al análisis vertical comparando la recaudación a nivel autonómico con el total nacional encontramos tres regiones claramente superiores al resto: Cataluña, Canarias y la Comunidad Valenciana. Mientras que por la parte baja están Madrid, La Rioja y Castilla la Mancha. Sin embargo, este análisis no representa más que una visión general ya que está sesgado en función de la cantidad de contribuyentes censados en la región y de la cantidad de impuestos propios establecidos en las comunidades. Por tanto este análisis tan solo muestra una visión general de la carga fiscal proveniente de los gobiernos regionales.

Otro análisis que saldría sesgado sería el temporal. Las Comunidades Autónomas han establecido los impuestos propios muy dispares en el tiempo, por lo que la comparación de varios años no es posible ya que no existen los mismos impuestos en todas las Comunidades y no todas los han establecido a la vez en el tiempo.

3.1. Impuestos sobre el agua

El consumo de agua es uno de los hechos imponibles más extendidos en cuanto a regulación en las Comunidades Autónomas. Este tipo de Impuesto Propio impera en todas las regiones a excepción de Castilla y León y Castilla la Mancha donde el gravamen toma la figura de tasa autonómica.

El Impuesto sobre el agua toma diferentes nombres dependiendo de la Comunidad Autónoma: Canon de Saneamiento, Impuesto sobre la Contaminación de las Aguas, Canon de Mejora de Infraestructuras Hidráulicas, Canon del Agua Residual o Impuesto sobre las Afecciones Ambientales del Uso del Agua. Sin embargo todos ellos poseen un hecho imponible semejante, el uso y consumo de agua potable para cualquier uso y desde cualquier procedencia como pueden ser captación subterránea o red de abastecimiento.

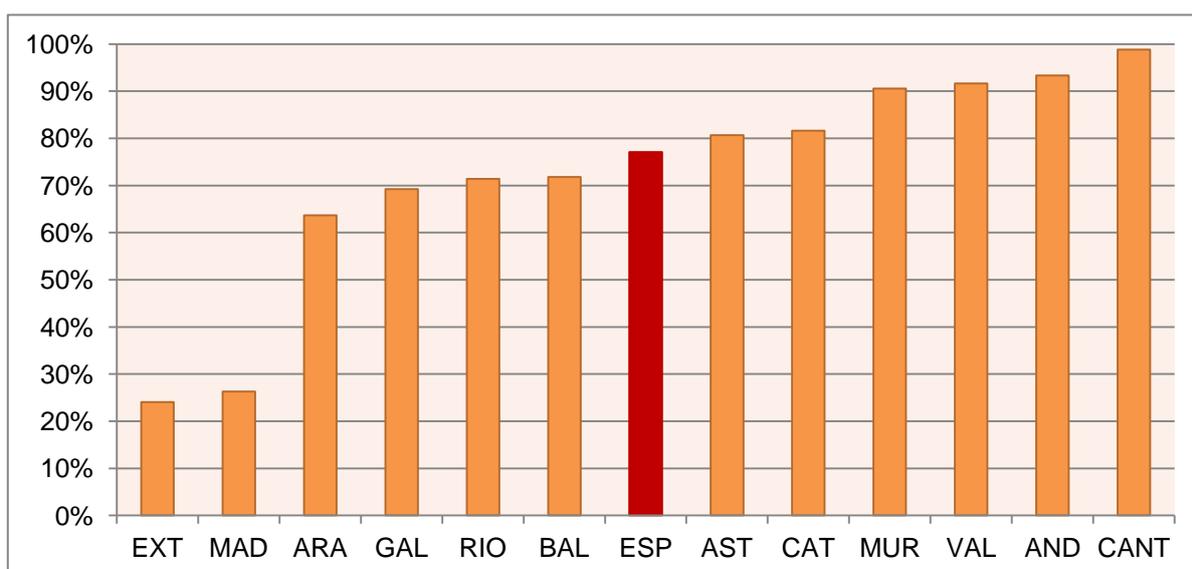
Suele estar exento el consumo de agua con fines agrícolas, ganaderos o forestales y no sujeto al hecho imponible el gasto de agua para servicios públicos, tales como bomberos, riego de parques y jardines o limpieza.

La base imponible viene determinada por el consumo de agua, medido en metros cúbicos a través de una estimación directa si hubiere un contador o algún sistema de medición o, en su defecto, mediante estimación objetiva o indirecta en función del tipo de instalación consumidora.

El sujeto pasivo del Impuesto es la persona física o jurídica titular del contrato de abastecimiento, aunque las leyes prevén que el sujeto pasivo sustituto sean las compañías suministradoras del agua, las cuales repercuten el canon en las facturas mensuales al consumidor de forma claramente especificada.

La cuota impositiva, en general, resulta de sumar una parte fija que recae en todos los sujetos pasivos y una parte variable en función de la cantidad de agua consumida. También se puede establecer un tramo doméstico con una parte fija en función del número de habitantes en el hogar y una parte variable por el consumo y un tramo industrial en función de la carga contaminante de las aguas.

Figura 3.1 Recaudación autonómica por impuestos sobre el agua en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos



Fuente: Elaboración Propia con datos de AEAT

Este tipo de impuestos aporta en algunos casos más del 90% de la recaudación por tributos propios como se observa en la Figura 3.1, siendo especialmente relevante en Cantabria con prácticamente el 100% de la recaudación de impuestos propios.

Por la parte baja de la Figura 3.1 encontramos a Extremadura o Madrid muy inferiores al resto de autonomías dado los bajos tipos impositivos establecidos en estas autonomías.

3.2. Impuestos sobre los residuos

En esta categoría se incluyen dos tipos de Impuestos, los que gravan el depósito de residuos en vertederos y los que gravan el vertido de residuos en las aguas litorales de la comunidad.

El objeto imponible de ambos gravámenes es la protección del medio ambiente y la disminución del impacto ecológico que genera la eliminación de residuos.

Este tipo de tributos están regulados en Cataluña, Galicia, Andalucía, Cantabria, La Rioja, Región de Murcia, Comunidad Valenciana, Canarias, Extremadura, Comunidad de Madrid y Castilla y León.

El hecho imponible que devenga el Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos es la deposición controlada de residuos peligrosos o no, en vertederos de carácter público o privado para su eliminación y desvalorización.

Por el lado del Impuesto sobre vertidos, constituye el hecho imponible el vertido a las aguas litorales realizado desde tierra a cualquier bien de dominio público marítimo terrestre o a zona de servidumbre de protección.

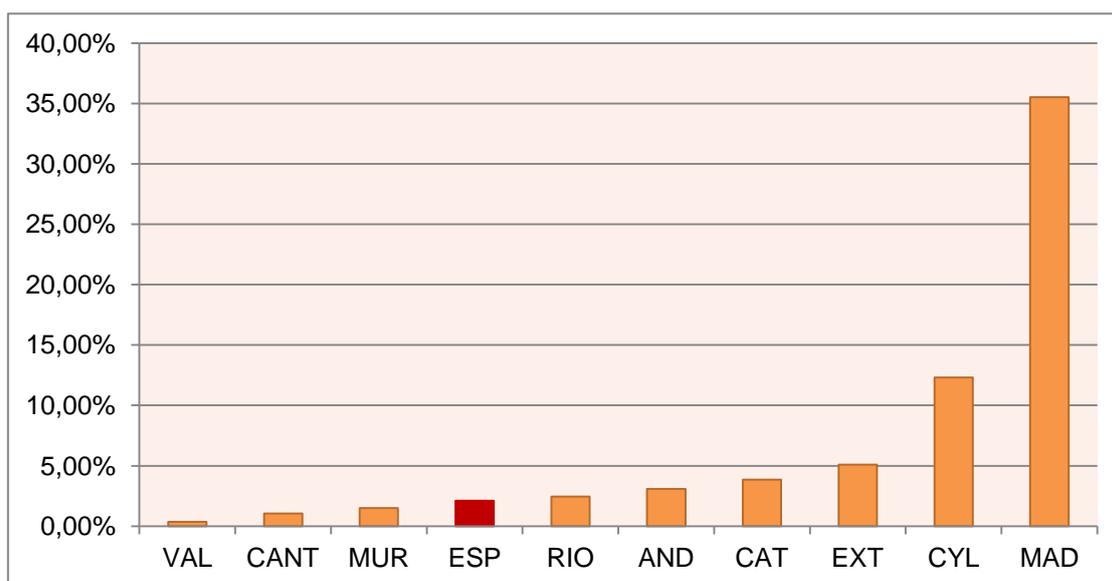
El sujeto pasivo en ambos casos es la persona física o jurídica propietaria de los residuos o en su defecto el titular de la planta de tratamiento o la autoridad propietaria del canal.

La base imponible se determina mediante el peso de los residuos, medidos en toneladas, y pesadas en el mismo instante de la entrega. Si es un vertido, mediante un cálculo preestablecido de la carga contaminante. El devengo del

impuesto se genera en el momento de entregar los residuos o el 31 de diciembre en el caso de los vertidos al litoral.

De acuerdo con las haciendas autonómicas con lo recaudado por estos tributos se financiarán actuaciones de mejora del medioambiente y de protección de los valores ecológicos.

Figura 3.2: Recaudación autonómica por impuestos sobre residuos en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos



Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

Como podemos observar en la Figura 3.2 la recaudación por este concepto no representa una cantidad importante en ninguna CC.AA. situándose la media nacional en torno al 2% de la recaudación total por impuestos propios y no superando el 5% en casi ninguna región a excepción de Castilla y León y Madrid, si bien no es por la cantidad recaudada sino por los pocos impuestos propios establecidos en estas autonomías. Hay que destacar el caso de Galicia y Canarias donde no están disponibles dichos datos, sin embargo por la naturaleza de dichos impuestos se estima que su recaudación es meramente testimonial.

3.3. Impuestos sobre instalaciones eléctricas

En esta categoría se engloban todos aquellos impuestos cuyo hecho imponible es la producción, generación y distribución de energía eléctrica, así como la

alteración, afección e impacto visual que pueden generar los distintos elementos patrimoniales ligados a la producción y distribución de energía eléctrica. Este tipo de impuestos gravan especialmente tres grandes grupos: generación de energía hidroeléctrica, impacto visual de parques eólicos y distribución de energía eléctrica de alta tensión.

Se encuentra regulado en Aragón, Asturias, Canarias, cuya aplicación está suspendida, Castilla la Mancha, Castilla y León, Cataluña⁴, Comunidad Valenciana, Extremadura, Galicia y La Rioja.

Suelen estar exentos del gravamen los elementos propiedad de las administraciones públicas, así como los destinados a investigación e innovación además del autoconsumo.

El sujeto pasivo es toda persona física o jurídica que realice la actividad definida en el hecho imponible. En su defecto responderá solidariamente la persona física o jurídica propietaria de la instalación donde se desarrolla la actividad cuando no coincida con la primera.

La base imponible se determina de muy distinta forma según la naturaleza de la actividad:

- Generación de energía hidroeléctrica: una proporción a partes iguales entre la capacidad del embalse y la altura de la presa. En otras CC.AA. la base imponible se determina a partir de los kilovatios generados anualmente.
- En las CC.AA. donde se grava la generación de energía no hidráulica tales como térmica o termonuclear la base imponible se determina en función de la producción de energía bruta anual.
- Impacto visual de los parques eólicos: Según la cantidad de aerogeneradores instalados.
- Distribución de electricidad: en función de los kilómetros de tendido eléctrico expandido por la comunidad de potencia superior a 220 kw,

⁴ En Cataluña se declaró inconstitucional (Sentencia TC 74/2016 de 14 abril) el Impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear al gravar el mismo hecho imponible que un impuesto nacional ya establecido.

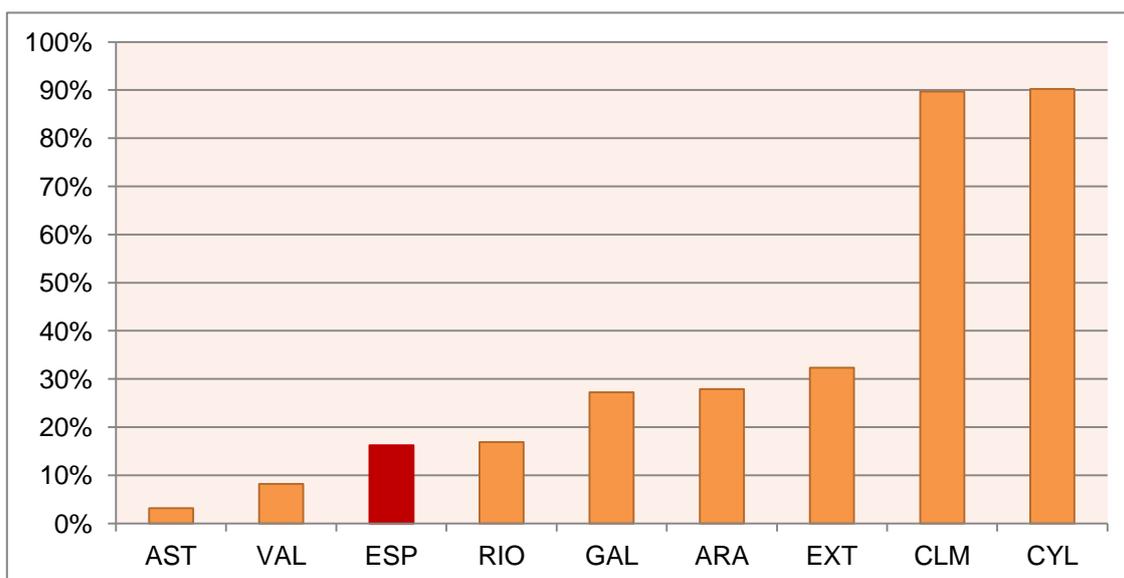
además de los elementos fijos no conectados por cables como antenas de telefonía.

La cuota tributaria se obtiene multiplicando los factores determinados en la regulación de la Comunidad Autónoma por las cantidades establecidas en la base imponible.

Su periodicidad es anual o trimestral en Galicia, Asturias y La Rioja y devenga en torno al último día del periodo impositivo.

De acuerdo con las legislaciones autonómicas reguladoras de estos impuestos, lo recaudado se destinará a actividades relacionadas con la conservación, restauración y recuperación del medio ambiente, así como financiar actuaciones de la administración destinadas al reequilibrio territorial.

Figura 3.3 Recaudación autonómica por el impuesto sobre instalaciones eléctricas en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos



Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

A simple vista en la Figura 3.3 podemos observar que este tipo de impuesto representa una parte importante de la recaudación propia autonómica, situándose la media nacional en más de un 16% aunque todas las CC.AA. se sitúan por encima de la media, a excepción de Asturias y la Comunidad Valenciana.

Destacan los casos de Castilla y León y Castilla la Mancha donde este tipo de tributo aporta la mayor parte de la recaudación, en torno al 90%, si bien es cierto que estas autonomías solo tienen otro impuesto propio, lo que explica estas cifras tan altas.

En el grueso de las autonomías la importancia de este impuesto representa la nada despreciable cantidad del 30% de la recaudación, lo que anima a otras autonomías a establecer este tipo de tributos que no recaen directamente sobre el consumidor final, sino sobre las empresas eléctricas.

3.4. Impuestos sobre la contaminación

En esta categoría se encuentran los impuestos cuyo hecho imponible es la emisión de gases contaminantes a la atmosfera desde cualquier tipo de instalación productiva. Suelen estar exentas las instalaciones industriales cuyo titular es una administración pública. Está regulado en Andalucía, Aragón, Castilla la Mancha, Cataluña, Galicia y la Región de Murcia.

En Andalucía y Aragón también está exenta del gravamen la combustión de biomasa y las entidades acogidas al régimen de emisiones de gases de efecto invernadero.

En Cataluña existe otro impuesto que grava la emisión de óxidos de nitrógeno producidos por la aviación comercial durante el ciclo TLO⁵ en aeródromos de municipios con especial protección ambiental.

El sujeto pasivo que soporta el tributo es la persona física o jurídica titular o responsable de la planta productiva que emite los gases contaminantes.

La base imponible viene determinada por la cantidad de partículas, medida en toneladas, emitidas de cada uno de los gases gravados en el impuesto en cada foco de emisión a lo largo de todo el periodo impositivo que corresponde con un año natural. Estas cantidades se determinan de forma directa mediante instrumentos de medición instalados en las industrias para tal fin o de forma

⁵ Entrada y salida al aeropuerto, despegue y aterrizaje

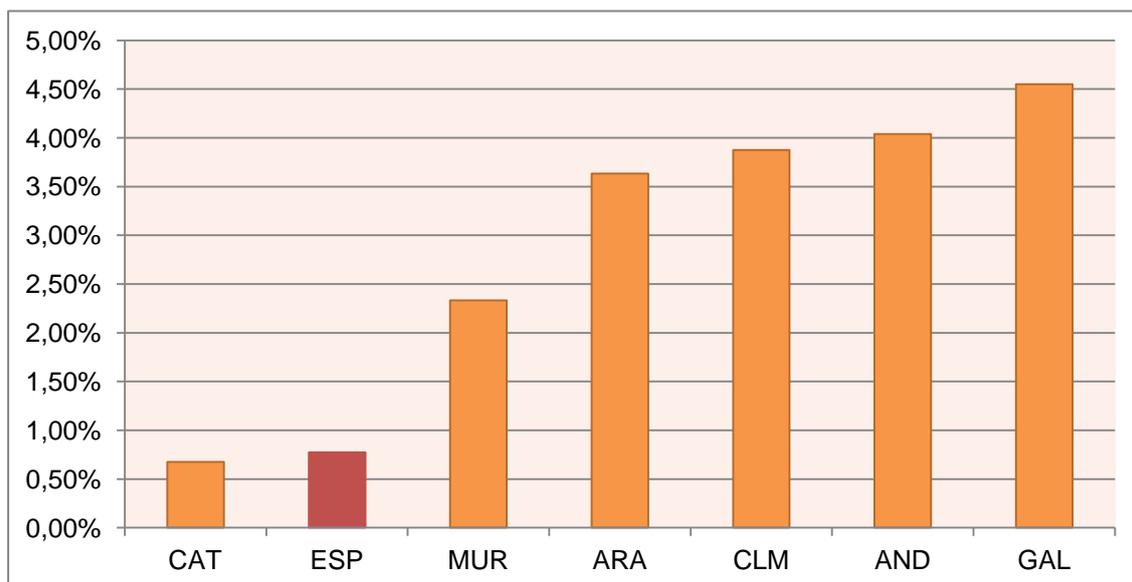
objetiva, mediante valores medios determinados en la legislación para cada actividad y tamaño.

La cuota íntegra resulta de multiplicar los coeficientes estipulados en la ley por la cantidad de toneladas emitidas de cada compuesto contaminante. El sujeto pasivo se puede deducir un determinado porcentaje de la cuota íntegra si incorpora equipos para el control, prevención y corrección de la contaminación atmosférica.

El periodo impositivo coincide con el año natural y su devengo coincide con el último día del periodo impositivo, es decir, el 31 de diciembre. El sujeto pasivo está obligado a realizar pagos fraccionados trimestralmente y presentar una autoliquidación del impuesto al final del periodo cuyo resultado puede ser a ingresar o devolver.

De acuerdo con la regulación de las CC.AA. la recaudación del impuesto se destinará a actividades protectoras y reparadoras del medioambiente así como a dotar un fondo medioambiental para sucesos imprevistos.

Figura 3.4 Recaudación autonómica por impuestos sobre contaminación en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos



Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

La importancia del impuesto en el marco autonómico es residual, tal y como se aprecia en la Figura 3.4, representando apenas un 0,75% del total de

recaudación nacional por impuestos propios autonómicos. En las regiones donde este impuesto está implementado la recaudación ronda el 4%, siendo Galicia con algo más del 4,5% la Comunidad Autónoma donde tiene mayor importancia y Cataluña donde menos con algo más de medio punto porcentual por la gran cantidad de tributos propios establecidos.

3.5. Impuesto sobre grandes áreas de venta

Este impuesto grava la utilización de grandes superficies para usos comerciales en Asturias y Aragón mientras que en Cataluña el impuesto se ha reconvertido en un impuesto medioambiental en función de los vehículos usuarios de los grandes establecimientos comerciales. Este impuesto se explica por las grandes externalidades negativas que generan estas aglomeraciones sobre la ciudadanía y el territorio.

Se considera gran establecimiento a los locales con una superficie mayor a 4000 m², 2.500 m² en Cataluña, o que desarrollen una actividad comercial específica. Suelen estar exentas del tributo aquellas actividades comerciales necesitadas de gran espacio tales como jardinería, venta de maquinaria, construcción o vehículos.

La base imponible se determina por la cantidad de metros cuadrados que posee el establecimiento, incluyendo aparcamiento, almacén y espacios auxiliares.

En relación a este impuesto la Comisión Europea advirtió a España al considerar que solo gravando las grandes superficies se estaba otorgando una ayuda estatal indirecta al pequeño comercio y por tanto incumplía los artículos 49 y 50 del TFUE. Tras este aviso, La Rioja y Canarias dejaron sin efecto dicho tributo mientras que en Cataluña, Asturias y Aragón ha permanecido vigente.

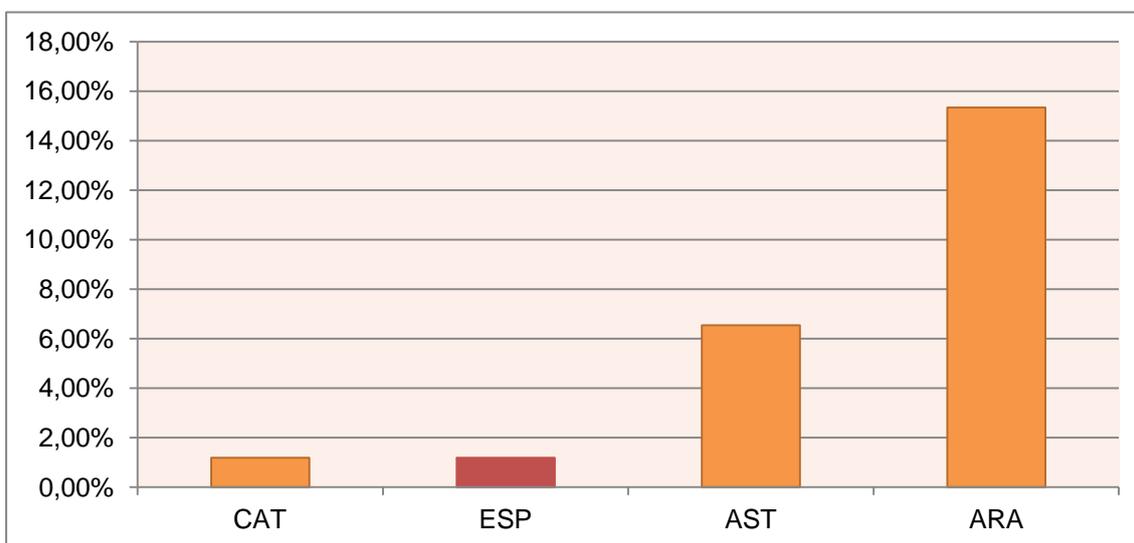
La insumisión de estas tres regiones ha llevado al TSJ español a presentar un recurso al TJUE de Luxemburgo consultando acerca de la legalidad de estos tributos.

Con el objeto de evitar una posible sanción, Cataluña en el proyecto de presupuestos 2017 presentó una reforma de la base imponible, sometiéndola

ahora al número de automóviles usuarios de los aparcamientos de estas grandes superficies, dotando así de un trasfondo medioambiental al impuesto.

Observando la recaudación en la Figura 3.5 se aprecia mucho más el porqué de su resistencia a eliminar este impuesto. En Aragón aporta algo más del 15% de toda su recaudación por tributos propios ya que se grava a todo local de más de 500m², mientras que en Asturias desciende a un correcto dato del 6% y en Cataluña apenas representa un 1.5% de la recaudación, si bien es cierto que tiene unos derechos de ingresos reconocidos de más del doble de su recaudación en 2016

Figura 3.5 Recaudación autonómica por impuestos sobre grandes aéreas de venta en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos



Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

3.6. Impuestos sobre el juego

Regulado en las Islas Baleares, Región de Murcia, Principado de Asturias, y la Comunidad de Madrid. Gravan la modalidad de premios de bingo, a excepción de Madrid donde se gravan las maquinas recreativas de azar.

Este tipo de impuestos es un vestigio de los años 80 y 90 cuando las CC.AA. estaban necesitadas de recursos y decidieron legislar mientras permanecían a la espera de una legislación estatal de cesión de tributos sobre el juego. Prueba de ello es que cuando se les ha dotado competencias reguladoras en los impuestos del juego han derogado los impuestos sobre la modalidad del

bingo y han agrupando todas las modalidades en un único gravamen, siendo el caso más reciente Galicia en el año 2015.

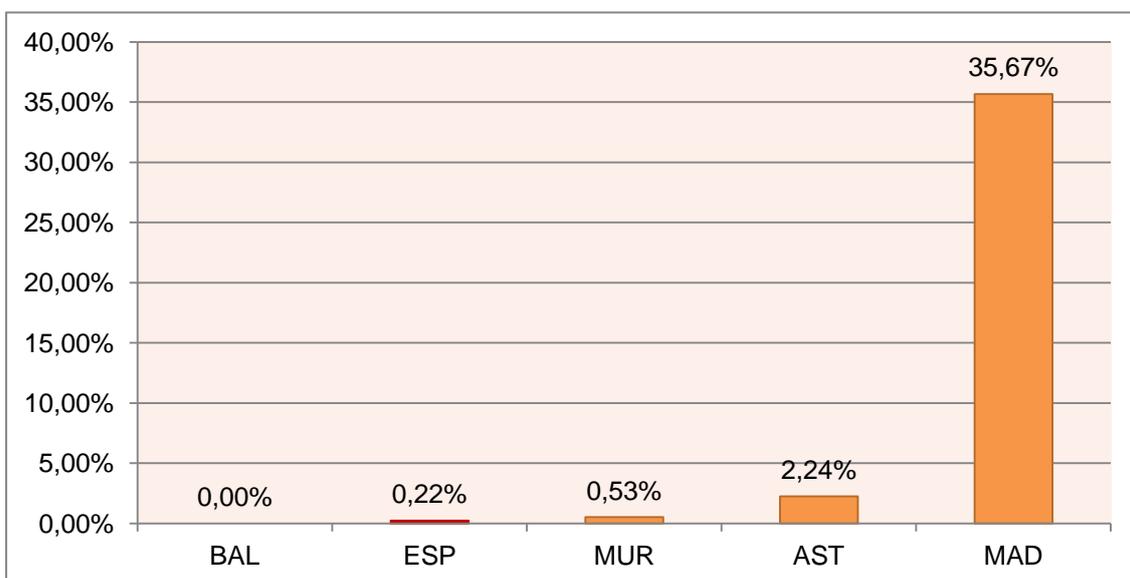
Su base imponible es la entrega de los premios del bingo, devengando en ese momento el impuesto, un porcentaje sobre la cuantía bruta del premio, 6% en Murcia y 10% en Asturias.

En Madrid la base imponible constituye la presencia de máquinas recreativas en establecimientos comerciales, devengando sobre el sujeto pasivo, la empresa operadora una vez cada cinco años en el momento de solicitar la autorización de instalación. La cuota se constituye en un único pago de 485 euros por maquina.

Observando la recaudación en la Figura 3.6, no es muy alta en ninguna de las regiones donde se aplica, no superando en ningún caso el 2% del total recaudado. El dato extremadamente alto de Madrid se explica por la poca legislación propia en materia de impuestos propios en esta región, lo que resulta en poca recaudación por esta vía.

Destaca el dato de Baleares donde se aplica un tipo cero, por lo que no obtiene ingresos por este tributo, mientras que en Murcia la recaudación es prácticamente testimonial con algo más de 200.000 euros.

Figura 3.6 Recaudación autonómica por impuestos sobre el juego en relación con el total recaudado de Impuestos propios autonómicos.



Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

Por tanto el futuro de estos tributos pasa por integrarse en el impuesto cedido sobre el juego, eliminando así dificultades burocráticas.

3.7. Recargo sobre el Impuesto de Actividades Económicas

Regulado en todas las regiones uniprovinciales: Cantabria, La Rioja, Asturias, Madrid y Murcia.

No constituye un impuesto autonómico en sí, sino un recargo sobre un impuesto local y que en CC.AA. pluriprovinciales lo realizan las diputaciones, por tanto es la competencia diputacional adquirida por los gobiernos uniprovinciales y reguladas en el nivel autonómico.

Algunas CC.AA. han decidido establecer este recargo en un tipo cero, por lo que no obtienen ingresos por esta vía.

En el resto La Rioja y Asturias son las más destacadas donde este impuesto representa más del 8% de los ingresos propios autonómicos.

3.8. Impuestos propios característicos de algunas Comunidades Autónomas de régimen común

En este apartado se tratará de mostrar los Impuestos Propios establecidos en base a algún comportamiento característico de la Comunidad Autónoma.

3.8.1. Impuesto sobre Tierras Infrautilizadas en Andalucía y Asturias.

Este impuesto tiene dos finalidades bien diferenciadas en sendas CC.AA aunque en ambas tratan de disuadir al propietario de las explotaciones del incumplimiento de funciones sociales de la propiedad de la tierra. (Peña et al, 2015, pp. 407)

En Andalucía, al ser una comunidad con gran extensión de cultivo, el objetivo es evitar la infrautilización de grandes latifundios⁶ el fin de promover la producción y por tanto la contratación de personal agrícola en una región tan castigada por el desempleo.

⁶ Parcelas mayores de 300 ha en secano y 75 ha en regadío

En Asturias, el objetivo es bien diferente, al ser una región con poca extensión cultivable, las pocas explotaciones han de tener una producción óptima, evitando así que tierras fértiles y aptas para el cultivo queden en barbecho o infrautilizadas, por lo que se fuerza la transmisión de las tierras a personas físicas o jurídicas capaces de obtener un mayor rendimiento.

Se determina que una tierra está infrautilizada cuando rinde entre un 80-75% de media menos que en las últimas cinco campañas.

A pesar de estos objetivos tan bien concebidos en ninguna de las dos regiones se recauda por este hecho impositivo al no aplicarse en la práctica la normativa efectiva.

3.8.2. Impuesto de Aprovechamientos Cinegéticos de Extremadura.

La importancia en Extremadura de la actividad cinegética⁷ ha sido aprovechada por su gobierno regional para gravar la obtención de beneficios a partir del aprovechamiento para la caza de los terrenos extremeños y por tanto reparar en parte los daños en el ecosistema generados por una actividad privada.

No están sujetos al gravamen los Cotos de Caza Regionales, las Reservas de Caza, ni las Zonas de Caza Limitada.

El sujeto pasivo es el titular del derecho administrativo para aprovechamiento cinegético de terrenos extremeños y la base imponible se determina en función de la superficie del terreno en hectáreas. Existen ciertas bonificaciones en el Impuesto según posea certificados de calidad.

El devengo se produce el 1 de abril, el primer día del periodo impositivo. La recaudación de este impuesto es algo superior a los cinco millones de Euros, lo que representa casi un 8% del total de la recaudación extremeña por Impuestos Propios.

⁷ Cinegética: De la caza

3.8.3. Impuesto sobre los Alojamientos Turísticos de Cataluña y Baleares

Dos regiones masivamente turísticas como son Cataluña y las Islas Baleares han establecido este tipo de tributo con el objeto de reparar las externalidades negativas que genera el turismo.

El hecho imponible es la estancia en cualquier tipo de alojamiento vacacional de cualquier persona y por cualquier motivo, a excepción de los menores de 16 años y de los programas subvencionados por los estados de la UE.

Se considera sujeto pasivo a la persona que realiza una estancia turística en cualquier tipo de alojamiento, siendo sustitutos de estos los titulares de las empresas que explotan los alojamientos turísticos y que deben transportar el impuesto al consumidor final en el momento de abonar la factura.

La cuota líquida se determina mediante la multiplicación de una cuota tributaria ascendente en función de la calidad del alojamiento por el número de estancias por persona.

En Baleares están establecidas unas bonificaciones del 50% en el caso de estancias largas o en temporada baja.

La recaudación de este tipo de impuestos es muy importante para ambas regiones. En Cataluña se recauda algo más de 47 millones de Euros lo que representa un 7,5% de la recaudación total por Impuestos Propios, mientras que en Baleares, la recaudación desciende hasta los 34 millones, sin embargo representa más del 28% de la recaudación propia balear.

3.8.4. Impuestos Catalanes

Cataluña es la Comunidad Autónoma que más ha llevado al extremo sus poderes legislativos tributarios, estableciendo Impuestos Propios sobre actividades no gravadas en otras CC.AA. generando, en múltiples ocasiones, conflictos con el Gobierno Central.

- Gravamen de Protección Civil

Su objeto imponible grava las instalaciones en las que se desarrolla una actividad propensa a ser usuaria de los planes de protección civil para contribuir a financiar las actividades de prevención, planificación, información y formación.

En su hecho imponible determina cuales son las instalaciones propensas: producción, almacenaje y transporte de sustancias peligrosas, aeropuertos y aeródromos y producción, transformación y transporte de energía eléctrica. En este último hecho se puede apreciar una cierta similitud al Impuesto sobre instalaciones eléctricas establecido en otras Comunidades.

Están exentas del gravamen las instalaciones propiedad de administraciones públicas, las productoras de electricidad con materiales sólidos, las estaciones transformadoras de electricidad y la producción de energía nuclear que se encuentra gravada en otro impuesto.

La base imponible varía dependiendo de la actividad, la cantidad almacenada de sustancias peligrosas, los megavatios generados de energía o los metros recorridos con sustancias peligrosas. Multiplicando la base por su gravamen correspondiente se obtiene la cuota líquida que devenga el 31 de diciembre, último día del periodo impositivo.

La recaudación por este concepto no es muy alta, siendo algo mayor a 3,7 millones de euros, una cantidad insignificante en el contexto catalán.

- Impuesto sobre las Viviendas Vacías

En su objeto imponible señala que su naturaleza es evitar el incumplimiento de la función social de la propiedad de vivienda. Por ello su hecho imponible es la desocupación permanente de una vivienda por más de dos años sin causa justificada.

Están exentas las viviendas inscritas en el Plan para el derecho de la vivienda, en el registro de servicios sociales, con alquiler social, con fines turísticos, de

protección oficial, con sanciones previstas en otra normativa, y las situadas en zonas de baja demanda.

El sujeto pasivo es la persona jurídica propietaria del inmueble que deberá pagar una cuota tributaria en función de los metros cuadrados de la vivienda en una escala creciente. El titular se puede beneficiar si dedica parte de su parque de vivienda al alquiler asequible.

La recaudación por este concepto es de 11 millones y medio de euros, lo que significa casi un 2% de la recaudación propia catalana.

Este impuesto estuvo suspendido durante un tiempo por un recurso del Gobierno Central interpuesto ante el TC por la dualidad del hecho imponible con el recargo del IBI municipal. El TC levantó dicha suspensión en septiembre de 2016 aunque ambas partes están a la espera de la sentencia del Alto Tribunal.

- Impuesto sobre la Provisión de Contenidos por parte de los Prestadores de Servicios de Comunicaciones Electrónicas y de Fomento del Sector y de la Difusión de la Cultura Digital

Tributo que grava la contratación de un servicio telefónico con disponibilidad de acceso a internet, ya sea fijo o móvil con el objeto de financiar la industria audiovisual catalana.

El sujeto pasivo es la persona física o jurídica titular del contrato del servicio y en su sustitución la prestadora del servicio la cual no puede trasladar al sujeto principal la cuantía del tributo: 0,25 euros por contrato y periodo.

La recaudación por este hecho es mayor que las anteriores con más de 18 millones de euros, lo que significa casi un 3% de la recaudación total por Impuestos Propios.

Este impuesto está recurrido por el Gobierno Central ante el Tribunal Constitucional por extralimitación competencial al considerar que se solapa con el IVA y por tanto incumple el art 6 de la LOFCA. Aun no existe sentencia y mientras, la Generalidad puede seguir recaudando dicho tributo.

- Impuesto sobre Bebidas Azucaradas

Desde el 1 de mayo de 2017 mediante la Ley 5/2017 en Cataluña se grava el consumo de bebidas con edulcorantes calóricos.

El sujeto pasivo es la persona suministradora de las bebidas, aunque ésta, está encargada de repercutirlo en el consumidor final a través del precio.

La cuota tributaria se divide en dos partes: Si la bebida posee entre 5 y 8 gramos de azúcar, 0,08 euros el litro y si tiene más de 8 gramos, 0,12 euros el litro de bebida azucarada.

3.8.5. Impuesto Andaluz sobre las Bolsas de Plástico

Este impuesto pretende disuadir a los consumidores de la utilización de bolsas de plástico y minorar la contaminación y residuos que se generan.

Se grava la entrega de bolsas de plástico a los consumidores para el transporte de los productos adquiridos, en ningún caso se grava las utilizadas para contener alimentos frescos, carne, pescado o fruta, las reutilizables y las biodegradables.

El sujeto pasivo es el titular de los establecimientos comerciales, sin embargo, dicha persona física o jurídica está obligada a transportar el coste al consumidor final, haciendo constar explícitamente el gravamen establecido de 0,05 euros por bolsa y de 0,10 desde 2018.

Este impuesto es más disuasorio que recaudatorio, por lo que la recaudación es de algo menos de 400.000 euros.

De acuerdo con diferentes fuentes periodísticas⁸ el Gobierno español está preparando un Real Decreto donde se gravaría el consumo de bolsas de plástico ligeras entre 5 y 30 céntimos, lo que obligaría a Andalucía a eliminar su impuesto propio.

⁸http://www.eldiario.es/economia/Pagar-plastico-Preguntas-respuestas-Gobierno_0_613488961.html

4. LOS IMPUESTOS REGIONALES A NIVEL INTERNACIONAL

4.1. Alemania

Alemania, con gran tradición federal, otorga a los Länder unas competencias muy limitadas a la hora de gestionar su propio sistema tributario ya que toda normativa tributaria recae exclusivamente sobre el Gobierno Federal.

Por tanto, no encontramos una figura impositiva que pudiéramos identificar directamente con los impuestos propios autonómicos españoles. Sin embargo, los Estados alemanes si pueden elevar al *Bundesrat* propuestas de impuestos para que sean aplicados en toda la federación. Esto hace responsable solidariamente, a ojos de la opinión pública, tanto a Federación como a Estados.

En cuanto a capacidades de gestión, los Länder sí poseen tributos de recaudación exclusiva como son los impuestos sobre el patrimonio, sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales, cerveza, vehículos a motor y sobre el juego. En este aspecto se aproximaría bastante a los conocidos en España como impuestos cedidos a las CC.AA.

4.2. Suiza

Suiza posee uno de los sistemas fiscales más complejos del mundo. El país alpino se compone de 26 Cantones con distintas constituciones y organizaciones políticas y administrativas. Todos los Cantones se organizan en torno a unas instituciones federales o confederales de carácter central.

En base a esta organización gubernamental, los Cantones disfrutan de una gran capacidad normativa, lo que genera gran variedad de tributos entre Cantones.

Entre los tributos sobre los que los Cantones tienen potestad legislativa se encuentran los relativos a la Renta sobre Personas Físicas, Sociedades, Patrimonio, Sucesiones y el Impuesto sobre los Vehículos a motor. Si bien, no todos los Cantones tienen la totalidad de los impuestos mencionados y por

supuesto los tipos impositivos no permanecen estables en toda la Confederación.

En este sentido, los impuestos propios autonómicos españoles estarían inspirados en la gran capacidad normativa de los territorios suizos en una escala más pequeña al no existir una arraigada tradición federal española.

4.3. Italia

El sistema fiscal italiano es muy parecido al español, aunque existen movimientos para aumentar la autonomía regional italiana⁹.

Las regiones italianas poseen amplias competencias en materias como agricultura, comercio, industria, minería, artesanía, turismo, transportes, determinadas obras públicas, trabajo, formación profesional y cooperación social y también gestionan servicios públicos como sanidad y educación a los que destinan la mayor parte de sus ingresos.

En materia fiscal la constitución italiana reformada en 2001 otorga a las regiones poderes legislativos exclusivos en materias no gravadas por el Estado. Sin embargo las regiones no han hecho uso de este instrumento, al contrario de las regiones españolas y sus ingresos provienen de los conocidos como impuestos derivados, el equivalente a los impuestos cedidos españoles, aunque no poseen la capacidad de establecer los tipos impositivos que deseen y están a merced del gobierno central.

El principal impuesto derivado es el Impuesto Regional sobre Actividades Productivas, conocido como IRAP, que grava de forma indirecta la facturación de las empresas y constituye el 80% de la recaudación regional. A este tributo se añaden impuestos sobre los vehículos y un recargo sobre el impuesto de la renta de carácter nacional, pero de menor recaudación.

⁹ En el año 2006 se consultó en referéndum una reforma de la constitución italiana para dotar de mayor autonomía a las regiones y formar un Estado Federal. El resultado fue negativo y el Estado Federal no fue aprobado

4.4. Estados Unidos

En la constitución norteamericana de 1787 se otorga a los Estados todo el poder en materia tributaria, siempre que no incida en las competencias exclusivas federales: aranceles y gravamen del comercio exterior.

Esta norma pone las bases para generar una profunda heterogeneidad intrafederal, sin embargo, en la práctica, cada nivel de gobierno se ha especializado en un tributo diferente. El Gobierno Federal en el Impuesto sobre la Renta, el Estatal se nutre del Impuesto sobre las Ventas y a nivel local sus ingresos giran en torno al Impuesto sobre la Propiedad (Giménez, 2003, pp. 141)

Además del impuesto sobre las ventas los Estados han establecido de forma autónoma toda clase de tributos, siendo los más importantes: Recargos sobre el Impuesto de la Renta estatal y societaria, Impuesto sobre Consumos de determinados bienes como bebidas alcohólicas, tabaco y carburantes principalmente, Sucesiones y Donaciones, Propiedad...

En comparación con España, Estados Unidos posee un mayor grado de descentralización y por tanto de diferencias internas, al no existir reservas impositivas federales tales como el IVA, IRPF o los Impuestos Especiales, gestionados por el Gobierno Español.

4.5. Datos empíricos registrados

Para finalizar este capítulo, a modo de resumen, en la Tabla 4.1 se muestran los porcentajes de recaudación respecto del total nacional a través del tiempo de los países anteriormente señalados y en comparación con España.

Tabla 4.1: Evolución del porcentaje de recaudación regional respecto del total nacional en países descentralizados

País	1975	1995	2014
Alemania	22,3 %	21,6 %	22,0 %
Suiza	27,0 %	23,8 %	24,7 %
Italia	0,9 %	5,4 %	16,5 %
Estados Unidos	19,5 %	19,9 %	19,7 %
España	-	4,8 %	13,6 %

Fuente: Elaboración Propia con datos de OCDE

A la vista de la Tabla 4.1: Evolución del porcentaje de recaudación regional respecto del total nacional en países descentralizados podemos afirmar que, a pesar de que España comenzó más tarde su descentralización fiscal. En base a las reformas de la Ley de Financiación Autonómica efectuadas desde el año 2001 la capacidad fiscal autonómica se sitúa en el nivel de los países considerados tradicionalmente como federales.

Es destacable el fuerte incremento de la recaudación subcentral italiana en base al establecimiento del IRAP y los movimientos federales existentes en el norte del país.

Los países tradicionalmente federales, Alemania, Suiza y Estados Unidos, se mantienen prácticamente estables a través del tiempo, aunque es destacable el fuerte componente fiscal de carácter local, en torno al 15%, debido a la clara distribución de competencias en estos países.

5. CONCLUSIONES

Para finalizar este trabajo, me gustaría ofrecer una visión personal acerca de este tipo de Impuestos.

En primer lugar, aunque el legislador constituyente creó la norma con buena intención, las Comunidades Autónomas han llevado hasta el límite sus capacidades normativas, en múltiples ocasiones por simples convicciones ideológicas. En este punto nos encontramos como, el gobierno catalán, en pleno proceso soberanista, ha gravado con impuestos multitud de comportamientos de sus empresas y ciudadanos con el objeto de obtener recursos para la independencia y presentarse como la administración dominante en su área de gobierno. En el lado contrario se sitúa la Comunidad de Madrid, con una ideología más liberal, donde se han eliminado progresivamente los Impuestos Propios en favor de las economías domésticas y empresariales.

En segundo lugar, la nula intervención del Gobierno Central, en los Impuestos Propios ha generado una profunda disparidad fiscal interautonómica, ya que una actividad gravada en una región puede no estarlo en el resto, lo que produce agravios comparativos en favor de las Comunidades que no legislan en materia de Impuestos Propios.

El Gobierno Español ha de establecer una legislación única fiscal, al igual que ofrece la Unión Europea unas directrices a la hora de establecer los principales impuestos (IVA, IRPF...), lo que impide grandes diferencias intracomunitarias.

Para finalizar creo que en un futuro, mediante una reforma de la financiación autonómica, todas las Comunidades Autónomas se han de poner de acuerdo para crear un sistema fiscal equitativo con todos los españoles, como puede ser el Sistema Fiscal Alemán, donde las regiones que deseen aplicar un impuesto, han de elevarlo al Parlamento Federal para que sea aplicado en todo el país indistintamente, con un pequeño margen de ajuste en el tipo impositivo.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Albi, E., Paredes, R. y Rodríguez J.A. (2012), *Sistema fiscal español I*. Editorial Ariel, Barcelona.

Álvarez, S., Aparicio, A. y González, A.I. (2004) “*La autonomía tributaria de las Comunidades Autónomas de régimen común*” Instituto de Estudios Fiscales, 20/2004.

Biehl, D. (1989) “*Optimal decentralitation, a conceptual approach to the reform of German Federalism*” *Environment and Planning C: Government and Policy*, 7, pp 375-386.

Brenan, G. y Buchanan, J.M. (1980): *The power of Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution*, Editorial Cambridge University Press, Cambridge.

Giménez, A. (2013): *Federalismo Fiscal: Teoría y Práctica*. Editorial Tirant lo Blanch, Valencia.

Grau, A. y Marcos, M. (2015) *“Los impuestos de las Comunidades Autónomas”* en de la Peña, G., Falcón R. y Martínez, M.A., *Sistema Fiscal Español*, Editorial Ilustel, Madrid, pp. 391-416.

López, J. (2011): *“Comparación del sistema español de financiación regional con el de otros países de estructura federal: Bélgica e Italia, en Instituto de Estudios Fiscales, 62/2011, pp 147-157.*

Martínez-Vázquez, J. (2016) *“El papel de los impuestos propios en la financiación autonómica”* en *Mediterráneo Económico, 30, pp 175-189.*

Musgrave, R. (1983) “Who should tax, where and what?” en McLure, C. E., *Tax Assignment in Federal Countries, Centre for research on federal financial relations, pp 2-23.*

Referencias procedentes de internet:

AEAT (2017): “Medidas de tributación autonómica”. Disponible en: <http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Cap%C3%ADtulo%20III%20Tributaci%C3%B3n%20Auton%C3%B3mica%202017.pdf> [consulta: 16/06/2017].

Consejo General de Economistas (2017): “Panorama de la fiscalidad autonómica y foral 2017” Disponible en: <https://www.economistas.es/Contenido/REAF/NOTAS%20PRENSA/PANORAMA%20FISCALIDAD%20CCAA%202017.pdf> [consulta: 16/06/2017].

Tributs de Catalunya (2017) Disponible en: <http://www.tributs.cat/es/tributs/> [consulta: 05/07/2017]

ANEXO I: RELACIÓN DE IMPUESTOS PROPIOS POR COMUNIDADES AUTÓNOMAS Y RECAUDACIÓN 2016.

Comunidad Autónoma	Nombre del Impuesto	Recaudación 2016 (miles euros)
Andalucía	Impuesto sobre tierras infrautilizadas	0 (2012)
	Impuesto sobre la emisión de gases a la atmosfera	4.497,85
	Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales	3.632,73
	Impuesto sobre deposito de residuos peligrosos	99,96
	Canon de mejora de infraestructuras hidráulicas de depuración de interés de la Comunidad Autónoma	120.340,29
	Impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso	365,60
Asturias	Impuesto sobre fincas o explotaciones agrarias infrautilizadas	0
	Impuesto sobre el juego al bingo	1.856,74
	Impuesto sobre afecciones medioambientales del uso del agua	70.631,71
	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales	5.429,97 (1)
	Impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden en el medio ambiente	2.637,73
	Recargo sobre cuotas mínimas del IAE	6.973,57
Aragón	Impuesto sobre la contaminación de las aguas	48.106,02
	Impuesto medioambiental sobre la emisión de contaminantes a la atmósfera	2.129,09
	Impuesto medioambiental sobre las grandes áreas de venta	8.990,78
	Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada	14.909,26
	Impuesto medioambiental sobre las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión	1.445,34
Baleares	Impuesto sobre los premios del juego del bingo	0
	Canon de saneamiento de las aguas	86.593,09
	Impuesto sobre estancias turísticas	33.997,50
Canarias	Canon de Vertido	(2)
	Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo	327.100,99
	Impuesto sobre las labores del tabaco	134.137,56
Cantabria	Canon de agua residual	28.653,90
	Impuesto sobre depósito de residuos en vertederos	347,57

	Recargo sobre cuotas mínimas del IAE	0
Castilla la Mancha	Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente	605,74
	Canon eólico	14.021,15
Castilla y León	Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión	60.249,41
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos	7.509,48
Cataluña	Gravamen de protección civil	3.741,65
	Canon del agua	516.396,54
	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales	6.968,28 (1)
	Canon sobre la incineración de residuos municipales	3.358,71 (2012)
	Canon sobre la deposición controlada de residuos de la construcción	(2)
	Canon sobre la deposición controlada de residuos municipales	21.038,42 (2012)
	Canon sobre la deposición controlada de residuos industriales	(2)
	Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos	47.312,76
	Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmosfera producida por la aviación comercial	2.999,08
	Impuesto sobre la emisión gases y partículas a la atmosfera producida por la industria	979,04
	Impuesto sobre la provisión de contenidos por parte de los prestadores de servicios de comunicaciones electrónicas y de fomento del sector y de la difusión de la cultura digital	18.430,48
	Impuesto sobre las viviendas vacías	11.496,89
Extremadura	Canon de saneamiento	15.363,43
	Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos	5.033,76
	Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente	40.245,21
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en el vertedero	3.110
Galicia	Canon de saneamiento	47.128,45
	Impuesto sobre contaminación atmosférica	3.882,79
	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada	13.985,54

	Canon eólico	23.234,17
	Impuesto compensatorio ambiental minero	(2)
Comunidad de Madrid	Tarifa de depuración de aguas residuales	1.700,89 (2011)
	Impuesto sobre la instalación de maquinas en establecimientos de hostelería autorizados	2.224
	Impuesto sobre el depósito de residuos	2.540
	Recargo sobre el IAE	0
Región de Murcia	Impuesto sobre los premios de juego al bingo	256,28
	Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales	138,39
	Impuesto sobre emisiones de gases contaminantes a la atmosfera.	1.128
	Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos en la Región de Murcia	641,31
	Canon de Saneamiento	47.335,11
	Recargo sobre las cuotas mínimas del IAE	2.777,32
La Rioja	Canon de saneamiento	10.092,18
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos	346,80
	Impuesto sobre el impacto visual producido por elementos de suministro de energía eléctrica y elementos fijos de redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas	2.451,87
	Recargo sobre las cuotas mínimas del IAE	1.247,30
Comunidad Valenciana	Canon de Saneamiento	228.947,10
	Impuesto sobre las actividades que inciden en el medio ambiente	19.977
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos	887

Fuente: Elaboración propia con datos de AEAT

(1): Existe parte de la recaudación del año corriente pendiente por orden judicial.

(2): Dato no disponible