



L'Administració tributària de Catalunya

Informe número 2

Barcelona,
20 de desembre de 2013



Generalitat de Catalunya
**Consell Assessor
per a la Transició Nacional**



L'Administració tributària de Catalunya

Informe número 2

Barcelona,
20 de desembre de 2013



Generalitat de Catalunya
**Consell Assessor
per a la Transició Nacional**

Índex

Presentació	9
Introducció	11
1.1. L'Agència Tributària de l'Estat espanyol a Catalunya (AEAT)	12
1.1.1. Breu anàlisi de l'evolució de l'AEAT	12
1.1.2. El desplegament de l'AEAT a Catalunya	14
1.2. L'Agència Tributària de Catalunya	17
1.3. Els serveis de gestió i recaptació de les Corporacions Locals	19
Primera part. L'Administració tributària de l'Estat propi: objectius i característiques fonamentals	21
Capítol I: Estructura institucional	21
1. L'Agència Tributària de Catalunya	23
1.1. Models d'organització de la gestió tributària	23
a) El model espanyol	24
b) Models alternatius	27
1.2. Principis rectors de l'Administració tributària de Catalunya	28
a) Transparència i rendició de comptes	29
b) Professionalitat	29
c) Servei Públic	30



d) Eficiència	32
2. L'organització de les funcions d'aplicació dels tributs	32
2.1. L'organització dels serveis d'assistència al contribuent	33
a) La xarxa pública d'oficines tributàries	33
b) Les xarxes complementàries	34
c) Els intermediaris fiscals	34
2.2. L'organització dels serveis de recaptació dels deutes tributaris	35
a) La gestió dels ingressos tributaris	36
b) La gestió dels impagaments: la recaptació executiva	37
2.3. L'organització dels mitjans de control i de lluita contra el frau	38
a) El control del correcte compliment de les obligacions tributàries	39
b) El descobriment de les activitats econòmiques no declarades	40
c) La lluita contra la delinqüència econòmica	41
3. L'estructura informàtica	41
3.1. La base de dades i el cens de contribuents	42
3.2. El sistema informàtic de gestió dels procediments d'aplicació dels tributs	42
3.3. La Seu Electrònica	43
3.4. El Servei d'informàtica tributària de Catalunya	43
4. Altres organismes de l'Administració tributària de Catalunya	44
4.1. El Consell Fiscal de Catalunya	44
4.2. L'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya	46
4.3. La Direcció General de Tributs	47
4.4. La Junta de Tributs de Catalunya	47



5. Les Duanes	49
6. Estimació dels costos de funcionament	50
6.1. La dotació de recursos humans	52
6.2. La inversió en tecnologies de gestió de la informació	54
Capítol II: Aspectes funcionals	55
1. El model de gestió de l'AEAT: una visió crítica	56
1.1. La ineficiència del model de control tributari <i>a posteriori</i>	56
1.2. La manca de seguretat jurídica tributària	59
1.3. L'assistència al contribuent	61
2. Objectius de la futura Administració tributària de Catalunya	61
2.1. La millora del compliment voluntari i de l'assistència als contribuents	62
2.2. El control tributari fonamentat en la col·laboració i la prevenció	70
3. Algunes propostes per millorar l'eficiència fiscal	76
Capítol III: Magnituds econòmiques	82
1. El flux de la tresoreria tributària	82
2. Previsió d'ingressos del sistema tributari de Catalunya	84
Segona Part. Estratègies i mesures adreçades a la creació de l'Administració tributària de l'Estat propi	86



Capítol IV: Primera etapa: estratègies i mesures adreçades a la preparació de l'Administració tributària de l'Estat propi	87
Introducció	87
1. Estratègies i mesures bilaterals en un escenari de col·laboració amb l'Estat espanyol	89
1.1. La Generalitat, autoritat fiscal de Catalunya	90
1.1.1. La cessió a la Generalitat de Catalunya dels impostos estatals	91
1.1.2. La constitució d'un Consorci amb l'AEAT	92
1.1.3. L'accés a la tresoreria tributària	93
1.2. La integració de les estructures administratives de la gestió tributària	94
1.3. El traspàs dels mitjans personals, materials i tecnològics de l'Administració tributària de l'Estat espanyol a Catalunya	95
a) El traspàs dels recursos humans	95
b) El traspàs de la xarxa d'oficines de l'AEAT desplegades al territori català	95
c) El traspàs de les dades dels contribuents catalans	96
d) El traspàs dels processos i procediments de l'AEAT	96
1.4. La transferència de les competències normatives	96
2. Estratègies i mesures que pot adoptar unilateralment el Govern de la Generalitat i que es poden aplicar tant en un escenari de no col·laboració amb l'Estat espanyol com, en alguns casos, en un escenari de col·laboració	97
2.1. La preparació de l'estructura institucional d'aplicació dels tributs	97
2.1.1. El desenvolupament de l'Agència Tributària de Catalunya	98



a) La disponibilitat de recursos humans	99
b) L'obtenció de les dades dels contribuents catalans	100
c) El Servei d'Informàtica tributària de Catalunya	101
2.1.2. La constitució d'un Consorci amb les Diputacions provincials de Catalunya	102
2.2. La creació de la resta d'organismes de l'estructura institucional	103
2.3. La preparació del sistema tributari català	104
a) La preparació de l'estructura fiscal	104
b) La preparació de la normativa d'aplicació dels tributs	105
c) La preparació dels acords internacionals	106
2.4. La definició del model de gestió tributària	107
3. Mesures per donar servei als contribuents catalans que volen complir les seves obligacions tributàries amb l'Estat espanyol per mitjà de l'Agència Tributària de Catalunya	108
Capítol V: Segona etapa: Estratègies i mesures adreçades a la implementació de l'Administració tributària en el context de sobirania fiscal	111
1. La creació del sistema tributari de Catalunya	111
1.1. La definició de l'estructura fiscal de Catalunya. Possible aplicació transitòria de la normativa espanyola	112
1.2. La regulació dels procediments d'aplicació dels tributs	112
1.3. L'aplicació dels Tractats i Convenis internacionals amb contingut tributari	113
2. Estratègies per posar en funcionament l'Administració tributària de Catalunya	114
2.1. La consciència fiscal dels contribuents catalans	114



2.2. El desplegament de l'Agència Tributària de Catalunya	115
2.2.1. La incorporació dels recursos humans	116
2.2.2. La gestió de la informació dels contribuents catalans	118
2.2.3. La col·laboració amb els intermediaris fiscals	119
3. El control de la tresoreria tributària	119
4. La transició entre sistemes tributaris	120
4.1. La gestió de les obligacions tributàries pendents	120
4.2. L'ampliació del període de prescripció	121
5. La transició entre administracions fiscals	122
5.1. La subjecció a la jurisdicció fiscal catalana	122
5.2. L'eliminació de la doble imposició	124
5.3. La col·laboració amb l'Administració tributària espanyola	127
a) Els intercanvis d'informació tributària	127
b) La col·laboració en la lluita contra el frau fiscal	128
Resum i conclusions	129

L'Administració tributària de Catalunya

Presentació

Aquest informe té per objecte principal l'anàlisi de les estratègies que podria seguir el Govern de la Generalitat de Catalunya per crear una Administració tributària pròpia que sigui capaç de gestionar tots els impostos que paguen els contribuents catalans.

Per aconseguir aquest objectiu en el decurs del procés de Transició Nacional, pensem que cal distingir clarament dues fases o etapes que condicionen de soca-rel el tipus de mesures que es poden adoptar. La primera és la que comprèn des del moment present fins a la constitució del nou Estat i, amb ell, de la nova Administració tributària catalana. La segona és la que comença a partir del moment en que la Generalitat de Catalunya exerceix la sobirania fiscal i disposa d'una Hisenda pròpia.

Durant la primera etapa, la legislació aplicable és l'espanyola i, fins que no es doni pas a la segona fase, caldrà respectar-la i, si escau, intentar modificar-la, però sempre d'acord amb els procediments legals existents.

En canvi, a la segona etapa, la legislació que regularà el deure dels catalans a contribuir en el sosteniment de les despeses públiques serà la que aprovi el Parlament de Catalunya. Per tant, aconseguida la sobirania fiscal, l'acció del Govern de la Generalitat s'haurà d'orientar a desenvolupar i consolidar la nova Administració tributària catalana dins d'un sistema tributari propi, encara que les negociacions amb l'Estat espanyol continuïn a fi d'organitzar una ordenada successió de jurisdiccions fiscals.

A l'hora de dissenyar les estratègies a seguir en cadascuna de les dues fases del procés, cal tenir presents diversos escenaris que, en hipòtesi, es poden plantejar i que poden tenir una incidència determinant en el sentit de les decisions polítiques que es prenguin. Concretament, pel que fa a la primera fase, no és el mateix un escenari de col·laboració amb

les autoritats fiscals espanyoles, que un escenari en el que l'Administració tributària catalana es construeix sense aquest acord o, fins i tot, amb l'hostilitat dels diferents poders públics de l'Estat espanyol.

Pel que fa a la segona fase, els escenaris que cal tenir presents no depenen tant de la posició que pugui adoptar l'Estat espanyol quant del factor temporal, doncs, per garantir la continuïtat d'un servei públic que no pot tenir solució de continuïtat, cal identificar i distingir molt bé les mesures que s'hauran de prendre en els primers moments de funcionament de la nova Administració tributària de Catalunya i els que caldrà aplicar a mig termini.

D'acord amb aquests continguts, l'informe s'estructura en tres parts diferenciades. Començarem amb una introducció, amb finalitat propedèutica, en la que, a fi de contextualitzar l'objecte del nostre estudi, primer s'analitza l'evolució i els trets fonamentals del model de gestió tributària que aplica l'Estat espanyol i de l'organització pública a qui s'encomana l'aplicació dels tributs. Seguidament, es descriu quin és el desplegament de les tres Administracions tributàries que en aquests moments actuen a Catalunya.

Una vegada fixat el punt de partida, la primera part de l'informe està destinada a definir com hauria de ser, des del punt de vista institucional i funcional, l'organització pública responsable d'administrar el sistema tributari català. No es tracta d'establir de manera exhaustiva les característiques de tots i cadascun dels organismes a qui s'encomanen les funcions d'aplicació dels tributs i, menys encara, de determinar el sentit de la política fiscal del futur Govern de la Generalitat. El que es pretén únicament és identificar, en dos capítols separats, les grans línies que haurien de presidir l'establiment i consolidació de l'Administració tributària de l'Estat propi.

Identificats els objectius als quals s'hauran de dirigir els esforços, a la segona part de l'informe entrem de ple en l'anàlisi de les estratègies i mesures que es podrien aplicar en cadascuna de les dues etapes del procés polític que ha de portar a l'Estat propi i tenint en compte els diversos escenaris en els que s'hauran d'adoptar aquestes mesures.

Introducció

Entesa com l'organització pública responsable de gestionar un sistema fiscal, una Administració tributària és sempre un reflex d'aquest sistema, i també del model de distribució de les competències normatives i de gestió entre els diferents nivells d'hisenda pública que puguin existir en un moment històric determinat.

Per aquesta raó, pensem que és inevitable contextualitzar aquest informe partint d'una visió evolutiva del model d'Administració tributària de l'Estat espanyol, que ens permeti comprendre algunes de les raons de la seva actual configuració i, sobretot, proposar les solucions estratègiques que impulsin la reforma del desplegament institucional vigent, a fi de preparar-lo per a les futures necessitats de la hisenda pròpia de Catalunya.

Actualment, a Catalunya hi coexisteixen tres nivells d'Administració tributària que es corresponen amb la distribució territorial de les competències fiscals a l'Estat espanyol, que són:

- L'Agència tributària de l'Estat "a" Catalunya (d'ara endavant AEAT)
- L'Agència tributària "de" Catalunya (d'ara endavant ATC)
- I els serveis tributaris de les entitats locals, entre els que destaquen els organismes autònoms de recaptació vinculats a les Diputacions provincials.

Tots aquests ens públics disposen d'una estructura orgànica pròpia, adaptada a les funcions que realitzen, on s'integren els recursos humans, materials i tecnològics dels que cada Administració fiscal disposa, i que, sense comptar els òrgans de recaptació i gestió d'alguns Ajuntaments (p.e. Institut Municipal d'Hisenda de Barcelona), constitueixen el que podríem considerar el desplegament institucional de la hisenda pública al territori de Catalunya.

1.1. L'Agència Tributària de l'Estat espanyol a Catalunya (AEAT)

1.1.1. Breu anàlisi de l'evolució de l'AEAT

El sistema tributari actualment vigent a l'Estat espanyol arrenca l'any 1978, juntament amb l'adveniment de la democràcia. Per crear la nova estructura tributària espanyola, els impostos i taxes preconstitucionals se substitueixen progressivament per unes figures fiscals en consonància amb les que s'apliquen a la majoria de països avançats del món.

Per administrar la nova estructura tributària, en els primers anys encara s'utilitza el model d'Administració clàssica de serveis administratius integrats al Ministerio de Economía però, a fi d'incorporar noves metodologies de treball i de disposar d'una major capacitat de decisió operativa, a finals de l'any 1991, es crea l'*Agencia Estatal de Administración Tributaria*, com a organisme públic amb autonomia funcional i financera adscrit a la Secretaría de Estado de Hacienda¹.

L'AEAT és un organisme relativament jove, tant pel que fa a l'edat mitjana del seu personal, com pel que fa a la seva pròpia experiència com a organització pública. Des del primer moment manifesta una clara vocació per les noves tecnologies, i avui és pionera al món en el desenvolupament de sistemes informàtics aplicats a l'obtenció d'informació tributària.

Per comprendre la situació actual i, sobretot, per projectar el futur de l'organització, podem diferenciar tres etapes evolutives.

La primera es podria situar entre el anys 1992 i 2000, i es caracteritza per la preocupació per definir l'estructura institucional de la nova organització i per aconseguir un desplegament que doni cobertura a tot el territori de l'Estat.

En aquests primers anys, l'esforç de l'AEAT es centra en disposar d'una plantilla de personal altament qualificat, tot absorbint els cossos administratius de l'anterior model i creant-ne de

¹ El règim jurídic de l'AEAT és a l'article 103.1 Uno.1, de la Llei 31/1990, de 27 de desembre, i, segons el que disposa l'article 5.2 de la Llei General Tributària, és l'organisme que executa les competències que integren la potestat d'aplicar els tributs i de sancionar les infraccions tributàries.

nous. També es consolida el desplegament territorial per mitjà de les *Delegaciones Especiales* d'àmbit autonòmic, de les *Delegaciones Provinciales*, i de les *Administraciones* d'àmbit local. Al mateix temps, es desenvolupen els serveis de gestió tributària i d'assistència al contribuent (programes d'ajuda, etc...), s'implanta el NIF com a codi de referència, s'organitzen els primers controls per encreuament de dades i s'integra la recaptació executiva com a funció administrativa.

Un dels aspectes més rellevants d'aquesta etapa és la creació del DIT (*Departamento de Informática Tributaria*) que instal·la un dels supercomputadors més potents de l'Estat espanyol, que li permet iniciar un procés d'obtenció massiva de dades per mitjà de les declaracions informatives. Els primers productes informàtics que elabora el DIT tenen per finalitat facilitar l'anàlisi tributari per col·lectius de risc d'incompliment i proporcionar informació integral dels contribuents afectats pels procediments de control tributari (*Base de Datos Nacional*).

El final d'aquesta etapa coincideix amb les eleccions generals de l'any 2000, on es planteja obertament la possibilitat de descentralitzar l'AEAT i transferir part de la gestió tributària a la Generalitat de Catalunya. La majoria absoluta que aconsegueix el Partit Popular atura la descentralització i dona pas a la segona etapa, on destaca el procés de centralització de la informació estratègica com a element essencial de la gestió tributària.

El constant desenvolupament dels sistemes informàtics interns permeten que els òrgans directius de l'AEAT tinguin cada cop més capacitat de planificació i programació de les actuacions dels òrgans operatius desplegats en el territori (seguiment d'objectius lligats a la retribució). A més, es crea la *Delegación Central de Grandes Contribuyentes* (DCGC) a fi d'unificar el control tributari de les persones i, sobretot, de les empreses econòmicament més rellevants.

El resultat és un control immediat i una presència permanent dels serveis centrals (*Departamentos*) en la gestió diària de les diferents àrees funcionals de l'AEAT i, sobretot, l'establiment d'un model radial de fluxos d'informació que concentra el poder decisor i a Madrid.

La tercera etapa comença l'any 2010, i té per objectiu principal l'establiment de l'Administració tributària electrònica, també centralitzada.



La implantació de l'expedient electrònic, la posada en funcionament de la *Sede Electrónica* com a plataforma d'interlocució amb el contribuent, i la regulació de la notificació electrònica, són els eixos del nou model que s'albira, on l'actual desplegament territorial poc a poc serà substituït per una gestió automatitzada dels procediments tributaris, on el factor principal serà la gestió de dades i el control de la plataforma informàtica².

Podríem resumir aquest llarg procés de construcció de la infraestructura tributària de l'Estat espanyol, com el de transformació d'una Administració tradicional de "base documental" en una Administració moderna de "base digital", i ben aviat de funcionament completament electrònic. Quan conclogui aquesta etapa (encara oberta), el model centralitzat de gestió tributària automatitzada serà pràcticament irreversible.

1.1.2. El desplegament de l'AEAT a Catalunya

El desplegament de l'AEAT a Catalunya s'organitza per mitjà de dues estructures orgàniques amb poder executiu: a) La Delegación Especial; i b) La Delegación Central de Grandes Contribuyentes (DCGC).

La primera, que depèn jeràrquicament del Delegado Especial de Catalunya (nomenat pel Director de l'AEAT), s'encarrega de la gestió, inspecció i recaptació dels impostos estatals meritats a Catalunya, de les duanes, i de la recaptació executiva dels deutes públics d'altres entitats públiques (entre elles la Generalitat de Catalunya) que li sigui encomanada per conveni³.

Actualment, la Delegación Especial de l'AEAT a Catalunya disposa d'una plantilla aproximada de 3.700 empleats públics⁴ (que representen aproximadament un 14 per cent del total de la seva plantilla), distribuïts en tres nivells territorials i funcionals:

² Com a mostra, podeu veure, entre molts altres: el RD 1363/2010, de 29 d'octubre que regula els supòsits de notificacions i comunicacions administratives obligatòries per mitjans electrònics a l'àmbit de l'AEAT, o la Resolució de 16 de desembre de 2011, de la Direcció General de l'AEAT, per la que s'estableix el procediment per a efectuar l'embargament de comptes a la vista oberts en entitats de crèdit per mitjans electrònics.

³ El Conveni vigent amb la Generalitat de Catalunya és de 26 de setembre de 2006.

⁴ La denominació "empleats públics" inclou funcionaris i no funcionaris.

- Una xarxa de 29 Administracions (22 a la província de Barcelona, 2 a Lleida, 2 a Tarragona i 3 a Girona)⁵ que s'encarrega de les tasques de gestió, recaptació i assistència al contribuent.
- Les Dependències Regionals de Gestió, Inspecció, Recaptació i Informàtica tributària, amb seu a Barcelona, que són els centres directius de cadascuna de les funcions d'aplicació dels tributs estatals.
- I, finalment, la Dependència Regional de Duanes i Impostos Especials, que gestiona l'activitat dels recintes duaners dels ports i aeroports de Catalunya, i de la frontera terrestre⁶.

L'oficina catalana de la *Delegación Central de Grandes Contribuyentes*, amb seu a Barcelona, que depèn jeràrquicament del Delegat Central ubicat a Madrid, també s'encarrega de la gestió, recaptació i inspecció dels impostos estatals però exclusivament respecte de contribuents que, pel seu volum de negoci (més de 100 milions d'euros de facturació) o pel desplegament territorial de la seva activitat econòmica en més d'una Comunitat Autònoma, li són assignats expressament (aproximadament uns 3.000 contribuents de tot l'Estat espanyol, una bona part dels quals es troba a Catalunya)⁷.

Segons dades de l'any 2012⁸, el cens d'obligats tributaris de l'AEAT, el formen un total de 52.473.021 de contribuents, dels que 5.271.371 són empresaris, professionals i altres retenidors i, d'aquests més de 36.001 són grans empreses.

El volum agregat de les declaracions gestionades derivades dels impostos més rellevants de l'estructura tributària espanyola (IRPF, IS, IVA i IIEE) és de 43.839.352 de declaracions, de les que 19.552.674 són declaracions d'IRPF (10.758.622 presentades per Internet). El volum d'esborranys de dades fiscals enviats als contribuents espanyols se situa per sobre dels 23

⁵ Resolució de 15 de febrer de 2013 de la presidència de l'AEAT.

⁶ Resolució de la Presidència de l'AEAT de 5 de setembre de 2013 (BOE de 11 de setembre) per la que s'estructuren els serveis de Duanes i Impostos Especials..

⁷ La *Delegación Central de Grandes Contribuyentes* es va crear mitjançant l'Ordre 3230/2005, de 13 d'octubre, del *Ministerio de Economía y Hacienda*, i el seu règim de funcionament i competències ve desenvolupat a la Resolució de la Presidència de l'AEAT de 26 de desembre de 2005, modificada posteriorment l'any 2006 i l'any 2007.

⁸ Memòria AEAT 2012

milions.

Segons la Direcció de l'AEAT⁹ a Catalunya hi ha censats més de 9 milions de contribuents entre persones físiques i jurídiques, que representen un 16,51 per cent del total de contribuents de l'Estat espanyol. A la campanya de l'IRPF de l'any 2011¹⁰ es van emetre més de 4 milions de sol·licituds de dades fiscals amb destí a contribuents catalans, i més de 2,5 milions d'esborranys de declaració (el que representa un 17,25% del total espanyol). Les declaracions d'IRPF tramitades per la Delegació Especial de l'AEAT a Catalunya van superar la xifra de 3,5 milions, de les que gairebé 2,5 milions van resultar a tornar (devolucions) per un import global de 1.891 milions d'euros.

Per completar el desplegament territorial de l'Administració tributària de l'Estat espanyol a Catalunya, a les estructures dedicades a la gestió del sistema fiscal, s'han d'afegir dos organismes més que no disposen pròpiament de funcions executives com són:

- a) El Tribunal Econòmic-Administratiu Regional de Catalunya (TEARC), amb seu a Barcelona, que depèn jeràrquicament del Tribunal Econòmic-Administratiu Central (amb seu a Madrid), i que s'encarrega de la revisió en via administrativa dels actes dictats pels diferents òrgans de l'AEAT a Catalunya, dels dictats per òrgans de la Generalitat en matèria de tributs cedits, i també per les Corporacions locals que afectin a la gestió del Cadastre¹¹.
- b) I l'oficina de la Direcció General del Catastro, que centralitza i gestiona les dades corresponents a tots els immobles de Catalunya, i en fixa els valors que determinaran la base imposable de l'impost municipal sobre béns immobles¹².

⁹ Així ho va manifestar la Sra. Beatriz Viana a la conferència feta a Foment del Treball el dia 6 de novembre de 2012.

¹⁰ Respecte l'any 2012 no disposem de les dades.

¹¹ Segons la Memòria del Tribunal Econòmic-Administratiu Regional de Catalunya, des de l'any 2005 li han entrat més de 120.000 resolucions, de les que gairebé un 40 per cent han estat resoltes total o parcialment en favor dels contribuents. Actualment, compta amb una plantilla de 75 empleats públics.

¹² Actualment la Direcció General del Catastro compta a Catalunya amb una plantilla de 109 empleats públics.

1.2. L'Agència Tributària de Catalunya

L'Agència Tributària de Catalunya, creada l'any 2007¹³ després de l'aprovació de l'Estatut d'Autonomia de 2006, és una organització amb poc poder fiscal i escassa presència social.

Actualment l'ATC disposa de 326 empleats públics¹⁴, del quals aproximadament un 30 per cent són tècnics superiors, un 11 per cent tècnics mitjans, i la resta és personal de suport. Pel que fa al personal, amb formació tributària específica, el cos Superior d'Inspecció i Tècnica Tributària el formen 18 Inspectors i 35 Tècnics tributaris. També disposa d'un cos tècnic de valoració tributària format per 5 empleats públics.

La principal font d'ingressos públics que gestiona l'ATC són els tributs cedits totalment per l'Estat espanyol, sobretot l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats (ITPAJD). No obstant, de la gestió d'aquest impost se'n encarreguen principalment les 53 "oficines liquidadores" que depenen dels Registres de la Propietat (49) i Mercantils (4)¹⁵, a qui es paga una comissió per la gestió que fan¹⁶. El personal no funcionari que es destina a tasques de gestió tributària es situa al voltant de les 350 persones¹⁷, de les que no arriben al 20 per cent les assimilades a un nivell de tècnic superior.

Des de la perspectiva del seu desplegament territorial, actualment l'ATC, a banda dels òrgans de direcció que integren els serveis centrals, disposa de quatre Delegacions territorials (Barcelona, Tarragona, Lleida i Girona), sense xarxa d'oficines pròpia a nivell local.

El pressupost de funcionament de l'ATC per a l'any 2012, sense comptar les comissions de gestió que es liquiden als Registradors de la propietat i a l'AEAT, és de 25.595.829,83

¹³ Llei 7/2007, de 17 de juliol (DOGC de 23 de juliol) i Decret 279/2007 de 24 de desembre (DOGC de 28 de desembre).

¹⁴ Memòria ATC 2012.

¹⁵ L'actual desplegament compren 23 oficines a la província de Barcelona, 12 a Girona, 9 a Lleida i 9 a Tarragona

¹⁶ Conveni de 30 d'octubre de 2012.

¹⁷ Informe de la Inspecció General del MHAPP sobre resultats de l'ATC de l'exercici 2012.

euros¹⁸, dels quals més de la meitat (14 milions d'euros) es destinen a la remuneració del personal, i només 1,4 milions a la inversió en tecnologies informàtiques¹⁹.

Des de la perspectiva dels ingressos tributaris que gestiona, l'any 2012 l'ATC va obtenir una recaptació líquida de 1.890 milions d'euros, dels quals:

- a) 640 milions aproximadament corresponent al impostos directes (impost sobre Successions i Donacions, i Impost sobre el Patrimoni);
- b) 7 milions a l'Impost sobre Grans Establiments Comercials;
- c) 1.031 milions a l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes Jurídics Documentats i operacions societàries;
- d) I la resta provenen dels tributs sobre el joc i de la taxa de protecció civil²⁰.

Si prenem la mitjana de la recaptació del període (2006-2010), la xifra resultant dels ingressos gestionats per l'ATC seria d'uns 3.400 milions d'euros, magnitud que significa un 5 per cent del total dels impostos (incloses les cotitzacions socials) que anualment es liquiden a Catalunya.

Des de la perspectiva de la informació que disposa, podríem dir que l'ATC no té un accés directe general i permanent a les dades fiscals dels ciutadans i de les empreses de Catalunya. Pot fer accessos limitats en casos determinats a la base de dades de l'AEAT, o bé pot demanar justificadament informació fiscal a l'AEAT quan la necessiti per a una gestió en concret. No obstant això, l'ATC disposa d'un sistema operatiu propi²¹, de les dades fiscals corresponents als impostos que gestiona, i d'un portal electrònic (e-tributs) que proporcionen un bon servei als contribuents i que compleixen els requeriments essencials dels sistemes

¹⁸ Llei 1/2012, de 22 de febrer, de pressupostos de la Generalitat de Catalunya per l'exercici 2012. No obstant, el pressupost definitiu com a conseqüència de les modificacions (augment, minucions i generació de crèdits) va ser de 26.364.897,62 euros

¹⁹ El pressupost de l'exercici 2010 va ser de 33,3 milions d'euros, dels que 16 milions es van destinar a personal, 4 milions a inversions reals, i gairebé 9 milions al desenvolupament i millora del sistema informàtic.

²⁰ Memòria ATC 2012

²¹ El desenvolupament del sistema de Gestió i Atenció Unificada d'Impostos (GAUDI) es va iniciar amb la convocatòria de concurs públic al DOGC núm.3346, de 13 de març de 2001, i fins ara la inversió acumulada es situa al voltant dels 27 milions d'euros.

informàtics moderns.

1.3. Els serveis de gestió i recaptació de les Corporacions Locals

A diferència de la Generalitat de Catalunya, les Corporacions Locals gaudeixen d'autonomia plena en la gestió dels tributs locals. És a dir, fins al més petit dels ajuntaments catalans pot decidir com organitza la recaptació dels seus ingressos fiscals.

Alguns ajuntaments, sobretot els més grans, disposen de serveis propis de gestió tributària. Els mitjans i els més petits encomanen, total o parcialment, la gestió tributària dels seus impostos a les Diputacions Provincials, que disposen d'una xarxa d'oficines pròpia²². Concretament,

- A Girona, 126 ajuntaments (57 per cent) han delegat alguna de les seves facultats recaptatòries a la Diputació, que els hi presta aquest servei mitjançant un organisme autònom que disposa d'una oficina central i unes altres nou oficines a nivell local, on hi treballen 97 persones (31 són funcionaris i 66 contractats en règim laboral). El volum d'ingressos derivats de la gestió recaptatòria (voluntària i executiva) que realitza es situa al voltant dels 53,6 milions euros anuals²³.
- A Lleida, són 229 (99 per cent) els ajuntaments que deleguen la recaptació d'algun dels seus impostos, funció que s'instrumenta mitjançant un organisme autònom que disposa d'una oficina central, i deu oficines desplegades pel territori, on hi treballen un total de 88 empleats públics. El volum d'ingressos derivats de la gestió recaptatòria (voluntària i executiva) que realitza es situa al voltant dels 107,3 milions euros anuals²⁴.

²² També hi ha alguns Ajuntaments (sobretot a Girona) que ho deleguen als Consells Comarcals. Particularment significatiu es el Servei de Recaptació del Consell Comarcal del Baix Empordà, on disposen de 22 persones afectes directament a les tasques de recaptació voluntària i executiva.

²³ Xarxa Local de Municipis Gironins (XALOC), Memòria 2012

²⁴ Organisme Autònom de Gestió i Recaptació de Lleida (OARTL), Memòria 2012



- A Tarragona, 181 ajuntaments (98 per cent) utilitzen els serveis de recaptació d'un organisme autònom vinculat a la Diputació, que disposa d'una oficina central i unes altres 26 oficines amb presència a totes les comarques tarragonines, on hi treballen un total de 206 empleats. El volum d'ingressos derivats de la gestió recaptatòria (voluntària i executiva) que realitza se situa al voltant dels 314,1 milions d'euros anuals²⁵.
- Finalment, a Barcelona, són 303 (97 per cent) els ajuntaments que han delegat total o parcialment competències recaptatòries a la Diputació, que disposa d'un organisme autònom especialitzat en aquesta funció, integrat per una oficina central i unes altres 103 oficines desplegades per totes les comarques barcelonines, on hi treballen un total de 682 persones (631 funcionaris i 51 empleats amb contracte laboral). El volum d'ingressos derivats de la gestió recaptatòria (voluntària i executiva) que realitza se situa al voltant dels 1.475,6 milions euros anuals²⁶.

²⁵ BASE- gestió d'ingressos, Memòria 2012

²⁶ Organisme de Gestió Tributària de la Diputació de Barcelona (ORGT), Memòria 2012

Primera part. L'Administració tributària de l'Estat propi: objectius i característiques fonamentals

La primera part del nostre informe la dediquem a analitzar els objectius que, des de la perspectiva institucional i funcional, haurien de guiar el disseny de la futura Administració tributària de Catalunya.

Aquesta part s'estructura en tres capítols. El primer té per objectiu presentar una proposta d'estructura institucional que, d'acord amb els principals models d'organització de les funcions d'aplicació dels tributs, permeti construir una Administració tributària moderna i eficaç a qui encomanar la gestió del sistema tributari català.

El capítol segon tracta dels aspectes funcionals. Tant important és encertar en l'assignació dels mitjans personals, materials i tecnològics, com en la definició de les directrius a les que ha de respondre la seva actuació respecte el conjunt dels contribuents. Per això, examinem algunes de les propostes que la literatura acadèmica i l'experiència internacional ofereixen per a dissenyar un sistema de gestió tributària equiparable al que funciona als països més avançats del món.

I, finalment, el capítol tercer té per finalitat presentar algunes de les magnituds econòmiques de la futura Hisenda Pública de Catalunya, a fi d'evidenciar tant els costos que significa construir una organització com la que es descriu al capítol primer, com els resultats que, en termes pressupostaris, suposa disposar dels ingressos públics derivats de l'esforç fiscal que fan els contribuents catalans.

Capítol I: Estructura institucional

Amb caràcter general, els elements estructurals d'un sistema tributari són tres:



- a) L'estructura fiscal, definida com el conjunt d'impostos i taxes que s'exigeixen als contribuents en un moment determinat.
- b) L'estructura jurídica, integrada d'una banda, per les lleis i normes reguladores dels diferents impostos (dret tributari material o substantiu) i, d'una altra, per una Llei General Tributària i els seus reglaments d'aplicació, on es regulen els procediments administratius per a fer efectives les obligacions tributàries dels contribuents (dret tributari formal).
- c) I l'estructura institucional, formada pels diferents organismes que exerceixen la potestat tributària, i que integra els recursos personals i materials que el sector públic destina a les tasques de liquidació, comprovació, recaptació, revisió i sanció, que són les funcions pròpies de l'aplicació dels tributs.

Si com diu l'aforisme atribuït a Einaudi²⁷ “un sistema tributari val tant com l'Administració responsable de la seva gestió”, és indiscutible la importància estratègica de disposar d'una organització pública capacitada per a gestionar els recursos fiscals dels contribuents catalans. Per tant, atesa la situació descrita a la Introducció, convé identificar amb la màxima precisió possible quins són els aspectes en els que caldria incidir a fi que la futura Agència Tributària de Catalunya estigui en condicions d'assumir la gestió del sistema tributari català d'acord amb els principis d'eficiència, transparència i servei públic.

D'altra banda, juntament amb l'organització pública responsable d'aplicar els impostos vigents a Catalunya, l'estructura institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi ha de comptar amb altres organismes que s'encarreguin de les funcions no executives.

És a dir, per assolir l'eficiència del sistema tributari, tant important és maximitzar la recaptació com garantir la seguretat jurídica dels contribuents, ja sigui facilitant la participació de les organitzacions professionals en l'elaboració dels criteris interpretatius de la normativa aplicable, ja sigui organitzant un sistema de solució de conflictes que eviti la litigiositat fins on sigui possible. De la mateixa manera, una Administració tributària moderna ha de disposar d'un centre especialitzat en la selecció i formació continuada del seu personal, i també en l'estudi i la recerca en matèria de fiscalitat.

²⁷ Luigi Einaudi (Cuneo 1874, Roma 1961) va ser un prestigiós economista i polític italià que va ocupar la Presidència de la República entre els anys 1948 a 1955.

1. L'Agència Tributària de Catalunya

L'Agència Tributària de Catalunya hauria de ser la peça principal de l'estructura institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi. Es tracta de l'organització pública responsable de l'aplicació del sistema tributari per mitjà de l'exercici de les potestats i funcions administratives de liquidació, recaptació i comprovació de les obligacions tributàries dels contribuents subjectes a la jurisdicció fiscal de la Generalitat de Catalunya, i, si escau, de sancionar les irregularitats que es produeixin.

Per projectar les principals característiques d'un organisme tan complex, en primer lloc, presentarem resumidament quins són els elements distintius dels diferents models d'organització de la gestió tributària i, seguidament, ens ocuparem dels principis rectors als que hauria de respondre la futura Agència Tributària de Catalunya.

Un cop fixades les parets mestres de l'ens públic a qui es confiarà la gestió del sistema tributari català, serà el moment d'aprofundir en l'organització de cadascuna de les funcions d'aplicació dels tributs, identificant les mancances del desplegament vigent i les possibles solucions operatives que permetin superar-les. I, finalment, amb l'objectiu de fer palesa la dimensió econòmica i l'esforç pressupostari que cal fer, incorporarem una estimació de quina hauria de ser la dotació de personal necessària per a assumir la gestió integral del sistema tributari català i de quins podrien ser els costos de posada en funcionament i posterior manteniment de l'Agència Tributària de l'Estat propi.

1.1. Models d'organització de la gestió tributària

Per organitzar una Administració tributària hi ha tantes possibilitats com sistemes tributaris hi ha al món. No obstant, des de la perspectiva que persegueix aquest informe, i malgrat les especificitats i singularitats dels models que s'apliquen pels diferents territoris amb jurisdicció fiscal pròpia, l'experiència internacional ens permet sintetitzar les principals característiques d'un model de gestió tributària d'acord amb quatre paràmetres.

El primer és la relació que s'estableix entre l'Administració tributària i els contribuents, i, en aquest sentit, podem distingir els models fonamentats en la confiança, dels models caracteritzats per la desconfiança. Els primers promouen la col·laboració i la transparència,

els segons el control i la sanció.

El segon paràmetre té a veure amb el principi que justifica la imposició. Simplificant molt podríem dir que l'impost històricament es justifica de dos maneres. Des de l'antiguitat i fins la revolució americana (1776) era el preu de la derrota militar. El poble conqueridor (o el rei) considera que té dret a obtenir part de la riquesa que produeix el poble conquerit (o el súbdit) i per tant li exigeix el pagament d'un tribut sota l'amenaça de càstig en cas de desobediència. Per tant, l'impost entès com un tribut es fonamenta en el principi d'autoritat.

A partir de la independència americana (iniciada com a conseqüència d'una revolta popular per raons tributàries), les societats democràtiques justifiquen l'impost com una contribució a l'interès general (hi ha qui parla del preu de la civilització²⁸). En aquest cas, és la llei, com a expressió de la voluntat popular, la que legitima l'exigència (encara que sigui coactiva) del pagament d'impostos. Per tant, l'impost entès com una contribució es fonamenta en els principis de legalitat i, sobretot, de solidaritat.

El tercer paràmetre de classificació dels models de gestió és el que determina com es reparteixen les tasques d'aplicació del sistema tributari. Des d'aquesta perspectiva, podem distingir els sistemes tributaris en els que predomina l'autoliquidació, dels sistemes tributaris que en els que predomina la liquidació administrativa de la quota a ingressar.

I, finalment, el quart paràmetre ens defineix com s'organitzen les funcions públiques d'aplicació del sistema tributari. Hi ha sistemes en els que una única organització concentra les potestats de liquidació, recaptació, comprovació i inspecció de les obligacions tributàries, així com les de persecució i sanció de les infraccions que es descobreixin, mentre que en d'altres sistemes cadascuna d'aquestes funcions s'encomanen a organismes especialitzats.

a) El model espanyol

El model d'Administració fiscal que es va implantar a l'Estat espanyol a partir de l'any 1992, amb la creació de l'AEAT, és una conseqüència del model de gestió tributària fonamentat en el mètode de l'autoliquidació, que trasllada al contribuent la totalitat de les operacions necessàries per a determinar la quantitat que ha d'ingressar al Tresor Públic en concepte de

²⁸ *"Taxes are what we pay for a civilized society"*. Aquesta frase d'Oliver Wendell Holmes (1841-1935) presideix l'entrada de l'edifici de l'Agència Tributària dels Estats Units d'Amèrica (IRS).



tribut.

Aquesta decisió del legislador tributari espanyol, recent inaugurada la democràcia, va significar un canvi qualitatiu respecte el model tradicional d'Administració fiscal, fins aleshores fonamentat en l'esquema clàssic de "declaració" del fet imposable pel contribuent, i posterior "liquidació administrativa" de la quota que, sobretot pel que fa als impostos directes (IRPF i IS), encara funciona a molts països del nostre entorn com França, Alemanya, Bèlgica, Holanda, Suècia, Àustria, Dinamarca, entre altres²⁹.

Traslladar al contribuent la responsabilitat de la liquidació del deute tributari va permetre reduir significativament el volum dels recursos humans necessaris per a desenvolupar les tasques de gestió de l'estructura fiscal recent implantada, ja que, enlloc de practicar un control *a priori* (en el moment en que el contribuent s'adreça a l'Administració per declarar el fet imposable), el model d'autoliquidació es caracteritza per disposar d'un sistema de control *a posteriori* i, per tant, on la intervenció de l'Administració fiscal es concentra a revisar, dins del termini de prescripció (actualment de quatre anys), la legalitat de les decisions tributàries adoptades unilateralment pel conjunt de contribuents.

Des de la perspectiva funcional podríem dir que el model espanyol és un model d'organització concentrada i centralitzada que integra en un sòl organisme les funcions de liquidació, recaptació, i comprovació de les obligacions tributàries, i també les de descobriment i sanció de les infraccions comeses pels contribuents.

El sistema de control tributari que actualment practica l'AEAT es fonamenta en dos pilars:

- a) En primer lloc, en el caràcter reservat de la informació tributària i, el que és més important, en el monopoli de la seva explotació³⁰.

²⁹ *Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008)*, 28 January 2009. Versió espanyola publicada per l'Institut de Estudios Fiscales, sota el títol "La Administración tributaria en los países de la OCDE y en determinados países no miembros: Información comparada (2008)", Madrid, 2009.

³⁰ Segons el que disposa l'article 95.1 de la Llei General Tributària, llevat dels casos fixats a la pròpia llei: "Los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración tributaria en el desempeño de sus funciones tienen carácter reservado y sólo podrán ser utilizados para la efectiva aplicación de los tributos o recursos cuya gestión tenga encomendada y para la imposición de las sanciones que procedan, sin que puedan ser cedidos o comunicados a terceros".

- b) I, en segon lloc, en el rigor sancionador de l'incompliment tributari descobert pels òrgans de comprovació i investigació, ja sigui definint un catàleg de sancions econòmiques molt elevades³¹, ja sigui fixant una xifra a partir de la qual la infracció tributària adquireix rellevància criminal i pot arribar a comportar penes privatives de llibertat³².

La clau de volta del model d'Administració tributària desenvolupat per l'AEAT és la progressiva substitució del factor humà pel factor informació. Tradicionalment, el control tributari a Espanya era una activitat intensiva en mà d'obra especialitzada (sobretot els cossos d'Inspectors tributaris), però des de la creació del *Departamento de Informática Tributaria* (el DIT), el control del compliment passa a ser una activitat intensiva en recursos tecnològics. Això explica, entre d'altres factors, que avui en dia la taxa de empleats públics fiscals per habitant que hi ha a l'Estat espanyol sigui de les més baixes d'Europa, i que el cost de la recaptació tributària sigui també un dels més baixos dels països de l'OCDE.

No obstant això, malgrat els amplis recursos tecnològics i jurídics dels que disposa, malgrat l'abundant informació que utilitza, i malgrat el monopoli de la repressió fiscal que exerceix, després de més de vint anys de funcionament, l'AEAT no ha evitat que l'activitat econòmica no declarada a Espanya es mantingui invariablement situada en una franja que oscil·la entre el 20 i el 25 per cent del PIB, segons les fonts que es consultin, algunes de les quals la situen per sobre del 30 per cent³³.

Aquest percentatge de frau supera en molt la mitjana europea estimada i evidencia que per lluitar contra l'incompliment tributari no n'hi ha prou amb mesures repressores, ni amb incrementar la plantilla d'inspectors, sinó que és del tot indispensable millorar la consciència fiscal de la ciutadania; i, en aquest sentit, és evident que el model d'Administració tributària implantat l'any 1992 no ha assolit els objectius d'eficiència que li correspondrien, doncs la majoria de contribuents reconeixen que paguen els seus impostos per la por de ser

³¹ Articles 191 i següents de la Llei General Tributària.

³² Article 305 del Codi Penal.

³³ En aquest sentit resulta indicatiu el contingut del document: "*Problemas de la Agencia Tributaria en la lucha contra el fraude fiscal*", de març de 2013, de la *Organización Profesional de Inspectores de Hacienda del Estado*. En la mateixa línia, s'expressa el Sindicat de Tècnics de la Hisenda Pública en el seu document (2011): "*Reducir el fraude fiscal i la economia sumergida: una medida vital e imprescindible para superar la crisis*".

descoberts i sancionats³⁴, quan als països més avançats el principal factor que justifica el pagament d'impostos és el deure cívic de contribuir.

b) Models alternatius

L'alternativa al model espanyol, fonamentat en el control *a posteriori* i la repressió de la infracció descoberta per l'Administració, és el model de cooperació i prevenció del frau.

Com veurem abastament en el capítol segon, les Administracions fiscals dels països més avançats del món, ja han superat el model tradicional de control generalitzat i estan implantant un model de gestió tributària basat en la confiança en el conjunt dels contribuents i en la col·laboració amb els intermediaris fiscals, que els permet concentrar l'acció administrativa en el control dels operadors econòmics que deliberadament se situen al marge de la llei.

El model català de gestió tributària s'hauria de fonamentar en el caràcter contributiu dels pagaments fiscals, de la mateixa manera que el model d'Administració tributària s'hauria de fonamentar en la cooperació entre el sector públic i el sector privat.

Dit d'una altra manera, si després de més de tres segles de pagar tributs a l'Estat espanyol, els catalans i les catalanes perceben que l'esforç econòmic que fan reverteix directament en una millora de les condicions de vida de les persones que viuen i treballen a Catalunya, i que els recursos públics s'administren de manera transparent i responsable, és possible que millori considerablement el percentatge de compliment voluntari, la qual cosa facilitaria moltíssim la implementació de l'Administració tributària de l'Estat propi³⁵.

No obstant això, si es vol assolir un bon nivell d'eficiència recaptatòria no n'hi ha prou amb promoure un canvi en la cultura fiscal a la nostra societat. També hem de promoure una transformació en profunditat del model de gestió del sistema tributari.

El repte al que ens enfrontem en aquests moments és el de substituir un model tradicional

³⁴ En aquest sentit són il·lustratius els resultats de l'enquesta del Centro de Investigaciones Sociológicas (CIS) publicada sota el títol "*Opinión pública i política fiscal: modulo pymes i emprendedores/as*", de juliol de 2012.

³⁵ En aquest sentit, coincidim en el sentit de les propostes que figuren a l'informe: "*Principles for a Modern and Efficient Tax System in a independent Scotland*" que el grup d'experts (*Fiscal Commission Working Group*) ha lliurat al Govern d'Escòcia a fi de preparar el seu propi sistema tributari.

que desconfia dels contribuents, per un model nou en el que predomini el caràcter cooperatiu de les relacions entre els ciutadans i l'Administració fiscal. Es tracta d'aprofundir en les directrius que, des de l'any 2004, marca l'OCDE i que d'altres països (com Suècia o Dinamarca) ja apliquen des de fa anys amb un indiscutible èxit, tant des de la perspectiva recaptatòria com des de la perspectiva de lluita contra el frau³⁶.

Segons aquestes experiències, els dividends d'assumir un model de col·laboració eficaç en la gestió del sistema tributari són:

- a) Un increment de la recaptació en període voluntari;
- b) Una reducció dels costos de gestió;
- c) Una reducció dels costos de compliment;
- d) Una disminució de la conflictivitat;
- e) I, finalment, una considerable millora de la imatge social de l'Administració tributària.

En altres paraules, una Agència Tributària moderna no pot perseguir a tothom, només a aquells individus que deliberadament se situïn fora del sistema legal. És a dir, cal seleccionar bé l'àmbit subjectiu de la lluita contra el frau, a fi de concentrar els recursos en el descobriment de l'activitat econòmica oculta o directament fraudulenta. Aquest és l'eix que seguirem quan tractem, tant del desplegament orgànic, com dels aspectes funcionals de la futura Administració tributària de l'Estat propi.

1.2. Principis rectors de l'Administració tributària de Catalunya

Per esdevenir l'autoritat pública d'un model de gestió tributària fonamentat en la confiança i la cooperació amb el conjunt dels contribuents, l'Administració tributària de Catalunya ha de respondre als principis de transparència, professionalitat, servei públic i eficiència.

³⁶ Particularment interessant és el document estratègic aprovat l'any 2005 per l'Administració tributària de Suècia sota el títol "*Right from de Start*", on desenvolupa els criteris i directrius a seguir per transformar el seu model de gestió tributària.



a) Transparència i rendició de comptes

Una Administració tributària transparent exigeix proximitat entre el contribuent i l'organisme que gestiona els recursos públics³⁷.

La vinculació entre el centre gestor de la despesa pública directa (sanitat, educació, serveis socials, seguretat ciutadana, etc.) i el centre gestor de la recaptació tributària facilita la percepció del ciutadà del caràcter contributiu del seu esforç fiscal.

Aquesta corresponsabilitat de doble via, i la proximitat entre els qui paguen i els qui decideixen el destí dels diners públics, és el factor principal per aconseguir millorar l'índex de compliment voluntari i, al mateix temps, millorar l'eficàcia de la despesa pública en termes de benestar social.

D'altra banda, una Administració tributària transparent és aquella organització que passa comptes de la seva gestió amb la societat (*accountability*). Per tant, no es tracta de presentar una memòria on només hi figurin les magnituds relatives als resultats de les actuacions de control (*output*), sinó que cal introduir un paràmetre objectiu que permeti comprovar que l'acció de l'Administració aconsegueix reduir efectivament el percentatge d'ineficiència en la recaptació (*tax gap*)³⁸ i incrementar la taxa de compliment voluntari.

b) Professionalitat

Una Administració tributària professional hauria d'implantar un nou model d'organització dels seus recursos humans.

L'objectiu és construir una organització pública segons criteris d'excel·lència, formada per personal altament qualificat, motivat i conscient que s'integra en una institució que ha de respondre davant la ciutadania. Per això, l'estructura de recursos humans de l'Administració tributària catalana no cal que es fonamenti exclusivament en el tradicional mètode de selecció -per oposició- i de carrera professional -per antiguitat-, sinó que podria introduir

³⁷ Respecte a aquesta qüestió ens remetem al contingut del document del CAREC de setembre de 2013: "Recomanacions per a la millora de la transparència a les institucions i a les empreses".

³⁸ En el document: "Tax Gap Map for Sweden: How was it created and How can it be used, (2008)", l'Administració tributària de Suècia va establir els criteris per a calcular la diferència entre la recaptació obtinguda i la recaptació potencial del seu sistema econòmic.

criteris de selecció, promoció, avaluació del rendiment i retribució segons els objectius assolits, equiparables als que avui s'apliquen al sector privat.

És a dir, malgrat que la principal font dels recursos humans de la nova Agència Tributària de Catalunya continuïn sent empleats públics especialitzats en les funcions d'aplicació dels tributs (sobretot les que comportin l'exercici de potestats sancionadores), no s'hauria de descartar la possibilitat d'incorporar professionals amb experiència al sector privat, professors universitaris o d'altres tècnics que puguin integrar una plantilla més diversificada que actuï amb criteris professionals de gestió, equiparables als de les organitzacions privades.

c) Servei Públic

Una Administració tributària orientada al servei públic ha de reduir la conflictivitat amb els contribuents.

Com veurem en el capítol segon, els organismes internacionals recomanen considerar al contribuent com un client i, sobretot, simplificar les tasques que recauen sobre les empreses que, en un sistema de gestió fonamentat en l'autoliquidació i en els pagaments a compte (retencions), són els operadors que veritablement s'encarreguen de la recaptació tributària, sovint amb un excés de càrregues burocràtiques.

Per tant, la prioritat de la futura Agència Tributària de Catalunya hauria de ser la de facilitar el compliment de les obligacions tributàries, tractant d'eliminar tràmits i formalitats innecessàries. Cal buscar solucions tècniques, i si convé proposar modificacions normatives per tal que les persones i, sobretot, les empreses puguin reduir els costos fiscals indirectes.

Per aconseguir aquest propòsit, es podria compartir la informació i proporcionar al contribuent eines informàtiques accessibles que els permetin disposar en tot moment de les dades fiscals pròpies i, fins i tot, dels tercers amb qui es relaciona³⁹.

La realitat demostra que moltes de les irregularitats que motiven l'inici de procediments de comprovació són diferències entre la informació declarada pel contribuent i la informació que

³⁹ Com explica el CAREC en el seu darrer document sobre transparència, a Noruega les dades fiscals dels ciutadans i les empreses són públiques.

els tercers han aportat a l'Administració mitjançant les denominades declaracions informatives⁴⁰.

La depuració d'aquestes irregularitats, no només ocasiona costos interns (personal, mitjans informàtics, temps, etc...), sinó que, en la mesura que és la causa d'un gran nombre de liquidacions administratives (les famoses paral·leles), genera molta litigiositat. Per tant, una bona part dels recursos humans i materials que l'Administració tributària destina a controlar el col·lectiu de contribuents que compleixen regularment amb els seus deures tributaris es podria estalviar mitjançant un sistema d'autocontrol de les pròpies irregularitats (autofiscalització).

Una Administració tributària de servei públic és la que col·labora amb la xarxa de professionals de l'assessorament fiscal.

Els intermediaris fiscals (gestors, advocats, auditors, censors jurats, economistes, tècnics tributaris, titulats mercantils, graduats socials, etc...) poden contribuir decisivament a millorar el percentatge de compliment voluntari, de manera que els recursos (sempre escassos) de l'Administració es podran destinar preferentment a la lluita contra l'economia submergida (no declarants) i a fer front al frau fiscal de major intensitat (delinqüència fiscal).

Finalment, una Administració tributària de servei públic és la que proporciona seguretat jurídica al conjunt dels contribuents.

Com veurem al capítol segon, un factor decisiu per millorar la taxa de compliment voluntari és que el marc normatiu aplicable sigui conegut i entès pel conjunt de la societat, i que l'Administració tributària faciliti mecanismes no litigiosos de solució dels conflictes interpretatius.

⁴⁰ Segons l'article 93.1 de la Llei General tributària: *"Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas"*.

d) Eficiència

Una Administració tributària és eficient quan fa més amb menys.

Juntament amb el servei als contribuents que col·laboren en la gestió dels impostos, el principal objectiu de l'Administració tributària ha de ser aconseguir uns alts nivells d'eficàcia en la lluita contra el frau, a fi que la recaptació efectivament obtinguda s'aproximi cada vegada més a la que s'hauria d'obtenir d'acord amb les magnituds del sistema econòmic.

Per assolir aquesta fita, a banda de comptar amb els procediments de control tributari, una vegada més, cal obtenir la participació de tota la societat, doncs només si tothom és conscient dels efectes negatius del frau fiscal es podran millorar significativament els percentatges de la recaptació.

Per això, com explicarem al capítol segon, pensem que hi ha molt marge de millora en la gestió del sistema tributari, la qual cosa constitueix un factor que hauria d'estimular els esforços encaminats a crear l'Administració tributària de Catalunya.

2. L'organització de les funcions d'aplicació dels tributs

Si partim de l'estructura fiscal del sistema tributari espanyol, les funcions administratives pròpies de l'aplicació dels tributs, segons la normativa tributària vigent, són bàsicament quatre:

- a) La de liquidació de les quotes a ingressar;
- b) La de comprovació del compliment de les obligacions tributàries;
- c) La de recaptació dels deutes tributaris;
- d) I la de revisió dels actes administratius d'aplicació dels tributs.

Aquesta distribució funcional és vàlida i perfectament aplicable a l'Administració tributària de l'Estat propi. De totes maneres, per organitzar l'exercici de les diferents funcions públiques no es necessari que totes estiguin concentrades en un únic organisme, sempre que, en el

cas de desconcentrar alguna funció, existeixi una coordinació institucional que eviti la pèrdua d'informació.

2.1. L'organització dels serveis d'assistència al contribuent

En un sistema de gestió tributària fonamentat en l'autoliquidació, és el contribuent qui assumeix el pes de realitzar totes les tasques tècniques i jurídiques que requereix la determinació del deute tributari. Aquesta càrrega fiscal indirecta cada dia resulta més feixuga, doncs la creixent complexitat de la normativa tributària i la seva constant modificació, fa molt difícil preveure amb exactitud els efectes fiscals de les decisions econòmiques i personals que prenen els ciutadans i les empreses.

Per aquest motiu, si es vol assolir un alt percentatge de compliment voluntari, a banda de simplificar les normes fiscals, l'Administració tributària ha de facilitar als contribuents les eines tecnològiques i els serveis d'assistència i tutoria fiscal que els permetin atendre degudament les obligacions que la llei els imposa.

Des d'aquesta perspectiva de servei públic, és important destacar que, en aquests moments, a Catalunya ja existeixen diferents xarxes d'oficines capacitades per atendre el conjunt dels contribuents catalans. Tanmateix és que cadascuna d'elles s'integra en una estructura institucional diferenciada. Per tant, respecte aquesta funció essencial per a la gestió tributària, com explicarem a la segona part, s'hauria d'aprofundir en els mecanismes de coordinació i cooperació institucional que facilitin el veritable establiment del que es coneix com a "finestreta única".

a) La xarxa pública d'oficines tributàries

- a) En aquests moments, la xarxa d'oficines públiques capacitades per a prestar un servei d'assistència i atenció presencial als contribuents de Catalunya la formen:
- b) Les oficines de les administracions de l'AEAT;
- c) Les oficines de l'ATC, principalment a nivell de delegacions provincials;

- d) Les oficines de les diputacions provincials, sobretot les de la Diputació de Barcelona i les oficines dels ajuntaments que mantenen uns serveis propis de gestió dels impostos locals.

Des d'una perspectiva estrictament logística, aquest desplegament territorial seria suficient per realitzar les tasques de gestió que haurà de fer la futura Administració tributària catalana. Per això, tal com veurem a la segona part de l'informe, per poder disposar d'aquestes tres xarxes d'oficines d'atenció i assistència al contribuent és necessari, d'una banda que l'Estat espanyol s'avingui a transferir a la Generalitat de Catalunya els seus mitjans materials i, de l'altra, que s'integrin en una única xarxa les oficines dels organismes de les diputacions provincials i de l'Agència tributària de Catalunya i, si escau, les oficines dels ajuntaments que mantenen uns serveis propis de gestió dels impostos locals⁴¹.

b) Les xarxes complementàries

Juntament amb la xarxa d'oficines de les Administracions tributàries, a Catalunya també hi trobem altres xarxes complementàries que poden desenvolupar una tasca molt rellevant en la gestió d'alguns dels principals impostos del sistema tributari. Concretament, en el desplegament de la futura Administració tributària catalana cal comptar:

- D'una banda, amb les oficines dels Registres de la Propietat, que actualment complementen la xarxa de l'Agència Tributària de Catalunya en la gestió de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes jurídics documentats, i de l'Impost de Successions i Donacions;
- I, de l'altra, amb les oficines de les Cambres Oficials de Comerç, Indústria i Navegació que, per la seva naturalesa institucional, i el seu coneixement del teixit empresarial del país, podrien, per exemple, desenvolupar una funció molt rellevant en la gestió de l'Impost de Societats.

c) Els intermediaris fiscals

Per molt complerts que siguin els serveis d'assistència de l'Administració tributària, l'experiència demostra que sense la intervenció dels anomenats intermediaris fiscals avui

⁴¹ Per exemple, l'Institut Municipal d'Hisenda de l'Ajuntament de Barcelona

seria del tot impossible gestionar un sistema tributari tan complex com el que s'ha creat en els darrers trenta anys.

Els intermediaris fiscals són un factor important a l'hora d'organitzar les relacions de l'Administració tributària amb els contribuents, doncs són ells els qui, sovint, els atenen en primera instància i els aconsellen respecte quines són les millors alternatives que els ofereix la normativa vigent.

Són els intermediaris fiscals els que millor coneixen la realitat de la situació de cadascun dels seus clients i, sovint, els qui assumeixen les conseqüències jurídiques de les seves decisions. Per tant, a banda del desplegament institucional que requereix la creació d'una Administració tributària, cal tenir molt present que l'eficàcia de l'acció dels organismes públics responsables de l'aplicació dels tributs en bona mesura dependrà de la seva capacitat d'aconseguir la cooperació i, fins i tot, la complicitat del sector privat.

Si això és així, i malgrat no es tracti pròpiament d'una xarxa institucionalment vinculada a l'Administració tributària de Catalunya, per millorar els resultats de la gestió tributària ordinària sense incórrer en uns costos d'administració excessius, caldrà comptar amb una interlocució permanent amb el conjunt dels intermediaris fiscals, amb qui seria convenient establir mecanismes d'intercanvi d'informació i de conciliació de criteris interpretatius, a fi de promoure el compliment voluntari de les obligacions tributàries en benefici de tothom.

2.2. L'organització dels serveis de recaptació dels deutes tributaris

Amb caràcter general, podem definir la recaptació dels deutes tributaris com la funció administrativa que permet canalitzar els recursos econòmics del conjunt dels contribuents d'un sistema tributari vers al Tresor Públic, que no és altra cosa que "la caixa comuna" on es recullen els ingressos fiscals dels ciutadans i les empreses, i des d'on s'ordenen els pagaments per atendre la despesa pública derivada de l'execució del pressupost.

Des d'una perspectiva específica, la recaptació tributària també es pot definir com el procediment administratiu establert per aconseguir fer efectiu el compliment de les obligacions de pagament que recauen sobre el conjunt dels contribuents del sistema

tributari, i en aquest sentit, és habitual diferenciar el que es coneix com a recaptació “en període voluntari”, de la recaptació executiva. La primera no és altra cosa que la organització del flux financer derivat dels ingressos que els contribuents efectuen de manera voluntària. La segona és l’acció administrativa a realitzar per aconseguir el pagament forçós dels deutes que no han estat satisfets dins del termini fixat per la normativa vigent.

a) La gestió dels ingressos tributaris

En el model actual de gestió tributària en el que predomina l’autoliquidació no hi ha pròpiament una gestió administrativa dels diners que els particulars i les empreses transfereixen a l’Estat, doncs la funció de rebre els ingressos tributaris la realitzen les entitats de crèdit, en la seva condició de col·laboradors en la recaptació⁴².

La pràctica totalitat dels pagaments tributaris estan domiciliats o bé s’efectuen a les oficines bancàries, de manera que el flux d’ingressos originats pels diferents tributs (ja siguin de titularitat de l’Estat, de la Generalitat o de les Corporacions locals), es concentra en el sistema financer. Per tant, les entitats de crèdit de Catalunya són les que veritablement gestionen els ingressos procedents dels impostos que paguen els catalans. Aquestes entitats periòdicament transfereixen els diners corresponents als impostos de titularitat estatal a un compte que el *Tesoro Público* té obert al Banc d’Espanya⁴³.

D’altra banda, des d’una perspectiva estrictament econòmica, els autèntics recaptadors dels impostos són els empresaris que, a més dels seus propis tributs (IS o IRPF en el cas dels autònoms), són els encarregats de practicar les retencions sobre les rendes del treball (IRPF), i de repercutir l’IVA i els Impostos Especials de Fabricació (IIEE), entre d’altres.

No obstant això, des de la perspectiva administrativa, per gestionar els pagaments que fan els contribuents és necessari disposar d’una xarxa d’oficines on es puguin resoldre les

⁴² Els ingressos tributaris en entitats col·laboradores es regulen als articles 17 a 19 del RD 939/2005, de 29 de juliol, pel que s’aprova el Reglament General de Recaptació (RGR).

⁴³ Ordre EHA/2027/2007, de 28 de juny, BOE núm.163, de 9 de juliol de 2007. Segons el que disposa l’article 5, cada entitat col·laboradora recollirà els ingressos que rebí en un compte restringit d’àmbit nacional referenciat al *Tesoro Público*, diferenciat segons el tipus d’ingrés que s’hi efectuï. Concretament, un compte que recull els ingressos derivats de les autoliquidacions ordinàries, un per les autoliquidacions especials, i un tercer per les liquidacions practicades pels òrgans de l’Administració tributària. Posteriorment, remetrà al compte del *Tesoro Público* al Banc d’Espanya el saldo agregat que resulti dels diferents comptes restringits.



diferents incidències que sovint es presenten en el moment d'efectuar l'ingrés dels deutes tributaris, sobretot pel que fa a les sol·licituds d'ajornaments i/o fraccionaments, ingressos indeguts, o a les sol·licituds de compensació o de suspensió del període de pagament. Aquesta funció es pot coordinar amb els serveis d'assistència i atenció que hem tractat a l'apartat anterior.

b) La gestió dels impagaments: la recaptació executiva

A diferència de l'anterior accepció, la recaptació executiva és el procediment administratiu establert per aconseguir cobrar els deutes tributaris liquidats i vençuts que no han estat satisfets en el moment fixat per la normativa vigent. És a dir, es tracta del cobrament forçós de deutes de naturalesa pública i, per tant, davant la negativa o resistència d'un contribuent a pagar voluntàriament el deute que li pertoca, requereix l'exercici de potestats públiques que permetin localitzar els béns i drets del deutor, embargar-los i, si escau, procedir a la seva venda en pública subhasta.

Per organitzar la gestió del cobrament dels deutes tributaris impagats cal disposar:

- a) D'una banda, de la informació patrimonial dels contribuents catalans;
- b) I, de l'altra, de l'organització necessària per a gestionar un important volum d'expedients en els que es donen una gran quantitat d'incidències que requereixen decisió de l'autoritat pública, i que sovint presenten una vessant litigiosa.

Aquest és un punt crític en el desplegament de l'Administració catalana. Actualment, l'AEAT és l'organització pública que disposa d'una estructura de mitjans personals, materials i tecnològics més ben preparats per a la recuperació dels deutes tributaris impagats, sobretot perquè gaudeix de la millor informació respecte la titularitat de béns i drets susceptibles de ser embargats (comptes corrents, salaris, pensions, crèdits, immobles, etc...). Tant és així que l'Agència Tributària de Catalunya i el Servei Català de Trànsit, entre d'altres organismes públics, li encarreguen per Conveni la recaptació executiva dels seus propis deutes, a canvi del pagament d'una comissió que, pel volum de deutes gestionats, suposa un cost anual

milionari⁴⁴.

2.3. L'organització dels mitjans de control i de lluita contra el frau

A diferència de les funcions d'assistència i de recaptació executiva, la funció de control del compliment de les obligacions tributàries és una activitat administrativa en la que, si bé la gestió de la informació constitueix un element estratègic de primer nivell, els resultats de la lluita contra el frau en bona mesura depenen de les prestacions tècniques i de l'experiència professional dels recursos humans destinats al descobriment de les persones físiques i, sobretot, de les empreses que, d'una manera més sofisticada (elusió fiscal) o d'una manera més directa (evasió fiscal), opten per desatendre les seves responsabilitats com a contribuents.

Des de la perspectiva organitzativa cal tenir en compte que les activitats de control fiscal admeten diferents nivells d'intensitat, i que, per tant, hi ha diferències significatives entre els requeriments tècnics que ha de reunir el personal destinat a una o altra funció. De la mateixa manera, la incidència del factor tecnològic és inversament proporcional al perfil del contribuent objecte de l'actuació de control, doncs no és el mateix verificar si una persona o una empresa han complert correctament amb les seves obligacions tributàries, que descobrir activitats econòmiques no declarades, o desarticular xarxes organitzades de delinqüència fiscal.

Per això, com tindrem ocasió de comentar al capítol segon, les Administracions tributàries més avançades del món occidental el que fan és organitzar els seus mitjans de control partint del que es coneix com a "segmentació" dels contribuents, que no és altra cosa que adequar la intensitat de l'acció pública (i dels recursos humans i materials que s'hi destinen) al comportament previsible de les persones i empreses, segons quins siguin el seus antecedents fiscals, i en funció de la naturalesa de l'activitat econòmica que desenvolupen.

⁴⁴ L'any 2012 l'ATC va pagar a l'AEAT 4,4 milions d'euros en concepte de comissions per la gestió executiva. A aquesta quantitat cal afegir els 4,9 milions que, pel mateix concepte, ha satisfet el Servei Català de Trànsit, que també li encarrega la recaptació executiva de les multes que no es cobren en període voluntari.

a) El control del correcte compliment de les obligacions tributàries

El control administratiu del correcte compliment de les obligacions tributàries és una activitat de verificació i comprovació *a posteriori* de les decisions que han pres els contribuents en el moment de fer efectives les seves obligacions fiscals. Per tant, atès el volum de les declaracions tributàries que s'han de comprovar cada any fiscal⁴⁵, es tracta d'una activitat intensiva en l'ús de les tecnologies d'anàlisi i encreuament de dades, de manera que les autoritats fiscals, prèvia definició dels paràmetres on es produeix més risc d'incompliment de la normativa tributària, puguin seleccionar adequadament els contribuents que seran objecte d'un procediment de comprovació per part d'un funcionari o d'una unitat especialitzada en tasques d'auditoria fiscal.

És a dir, els principals destinataris d'aquest control són els contribuents coneguts per l'Administració tributària i la finalitat del control és detectar i, en el seu cas corregir, les possibles infraccions comeses en el moment de decidir el contingut de les autoliquidacions que presenten.

Els requeriments tècnics del personal destinat a desenvolupar aquesta funció en bona mesura depenen de la dimensió econòmica i de la complexitat orgànica del contribuent objecte de la comprovació, doncs no és el mateix verificar una autoliquidació de l'IRPF en la que només hi figuren rendes del treball o del capital mobiliari, que comprovar l'IS d'un grup de societats amb filials a l'estranger.

Segons el model de control tributari de l'Estat espanyol, l'AEAT organitza aquesta funció diferenciant:

- a) D'una banda la comprovació massiva (o extensiva), que realitzen els òrgans de gestió tributària;
- b) I, de l'altra, la comprovació singular (o intensiva), que realitzen els òrgans de la Inspecció dels tributs.

La primera consisteix en detectar les possibles discrepàncies entre el contingut de la declaració del contribuent i de les dades que el propi contribuent o els tercers han de facilitar

⁴⁵ Segons la Memòria AEAT, l'any 2011 es van gestionar: 19,3 milions de declaracions d'IRPF, 1,4 milions de declaracions d'IS, 3,3 milions de declaracions d'IVA i 8,6 milions de declaracions d'IIEE.



a l'Administració tributària (declaracions informatives). La segona, a banda de detectar aquestes possibles asimetries, practica una autèntica auditoria de la situació fiscal del contribuent a la recerca de les irregularitats que són causa d'una tributació inferior a la que es correspon a la seva capacitat contributiva.

Aquest model d'organitzar el control del compliment és vàlid, i respon a les diferents possibilitats de combinar els recursos humans i tecnològics segons les característiques del contribuent o dels objectius de l'acció pública. Per tant, des de la perspectiva de la futura Administració tributària de Catalunya, caldrà fer un esforç molt important per crear la infraestructura d'obtenció i tractament de la informació econòmica dels contribuents catalans que permeti comprovar el flux d'autoliquidacions que actualment gestiona l'AEAT.

b) El descobriment de les activitats econòmiques no declarades

A diferència de l'anterior, el descobriment d'activitats econòmiques no declarades (economia submergida), és una funció que requereix l'ús de tècniques d'investigació i de seguiment de persones i capitals. En aquest cas, la informació també resulta determinant per a identificar els sectors econòmics on es produeix aquest fenomen, però sovint es tracta de dades exògenes, és a dir, procedents de fora del sistema de gestió tributària (moviments de divises, tràfic duaner, pagaments amb bitllets d'alta denominació, denúncies públiques, etc...).

La col·laboració de les autoritats fiscals internacionals i dels operadors econòmics domèstics (sobretot de les entitats financeres) són aspectes essencials per a organitzar una investigació tributària eficaç⁴⁶, que detecti i regularitzi totes aquelles empreses que actuen al marge de la normativa fiscal i laboral vigent, i que amb la seva insolidaritat no només eludeixen el deure de contribuir, sinó que obtenen uns marges econòmics superiors a la resta d'empreses que assumeixen els costos fiscals de la seva activitat, la qual cosa constitueix un factor de competència deslleial que perjudica l'eficiència del sector econòmic on es produeix.

Per altra banda, els requeriments tècnics i l'experiència professional del personal que s'ha de destinar a aquesta tasca constitueixen un factor determinant per aconseguir reduir el

⁴⁶ Així ho planteja l'OCDE en el seu darrer informe (juliol 2013): "*Basel Erosion and Profit Shifting*", on proposa un pla de mesures fins l'any 2015 a fi de reduir l'efecte de l'evasió fiscal a nivell internacional.



nivell de l'activitat econòmica fora de control que endèmicament presenta l'economia espanyola i, per extensió, malauradament, també la catalana.

c) La lluita contra la delinqüència econòmica

En un món globalitzat, on les tecnologies de la informació permeten el flux internacional de capitals i la seva ubicació a les jurisdiccions fiscals més tolerants pel que fa al control del seu origen, converteix la lluita contra la delinqüència econòmica en un repte per a qualsevol Estat que vulgui mantenir un sistema tributari obert a l'intercanvi de béns i serveis i, alhora, restrictiu amb les activitats econòmiques il·lícites.

En aquest sentit, l'Estat espanyol ha optat per un model híbrid on, a manca d'una autèntica policia fiscal, les tasques d'investigació i de repressió dels delictes econòmics (delicte fiscal, contraban, blanqueig de capitals, entre altres), es distribueixen entre l'AEAT (sobretot la inspecció dels tributs i el cos de vigilància duanera), i els cossos i forces de seguretat de l'Estat (policia i guàrdia civil).

Aquesta opció no necessàriament ha de ser seguida per l'Administració tributària catalana, doncs si bé és cert que, en aquests moments, la Generalitat de Catalunya no disposa de suficients empleats públics especialitzats en tasques d'investigació fiscal (inspectors i tècnics), sí que disposa d'una policia pròpia a qui encomanar la funció de lluitar contra la delinqüència econòmica.

3. L'estructura informàtica

Al segle XXI la "clau de la caixa" és un codi informàtic. Avui dia, el factor estratègic del poder fiscal és la informació.

Fins no fa gaire els recursos humans (inspectors d'hisenda) i materials (desplegament territorial d'oficines) eren els factors determinants del resultat de les actuacions de control del compliment tributari. Avui dia, els mitjans informàtics i electrònics de verificació i certificació permeten una gestió centralitzada de la informació, i ben aviat permetran la comprovació desvinculada de l'oficina administrativa. Per tant, les competències bàsiques del personal de l'Agència Tributària aniran evolucionant des dels coneixements jurídics i comptables als

coneixements d'enginyeria informàtica i tractament de la informació digitalitzada.

Una estructura informàtica capacitada per a gestionar tota la informació tributària dels contribuents catalans hauria d'integrar quatre components, que són:

- a) Una base de dades i un cens de contribuents.
- b) Un programa d'anàlisi i tractament de la informació amb gran capacitat de processament.
- c) Un dispositiu de tramitació informatitzada dels procediments d'aplicació dels tributs.
- d) I, finalment, un portal electrònic de relació amb els contribuents.

3.1. La base de dades i el cens de contribuents

Una base de dades fiscals pròpia és la principal mancança de l'Administració tributària de Catalunya i el repte més difícil d'aconseguir sense la col·laboració de l'Estat espanyol.

Els requeriments principals per a la construcció d'aquesta base de dades són tres:

- a) L'obtenció de les dades fiscals dels contribuents catalans;
- b) El sistema d'emmagatzematge i d'estructuració de la informació;
- c) I finalment, la protecció de les dades per garantir-ne la confidencialitat.

3.2. El sistema informàtic de gestió dels procediments d'aplicació dels tributs

La segona peça de l'estructura informàtica és el sistema de tractament de la informació tributària.

Si bé som conscients que és tracta d'una qüestió tècnica molt complexa, en el context d'aquest informe i d'acord amb l'experiència de les organitzacions fiscals dels països del nostre entorn, es podria simplificar dient que qualsevol sistema informàtic de gestió dels

procediments d'aplicació dels tributs es compon de dos elements estructurals com són:

- a) D'una banda, un programa d'anàlisi que permet l'encreuament massiu de les dades integrades a la base;
- b) I de l'altra, un dispositiu que permeti tramitar de manera integrada tots els procediments administratius d'aplicació dels tributs.

En aquests moments, la Generalitat de Catalunya disposa d'un sistema propi de tramitació informatitzada dels procediments d'aplicació dels tributs que gestiona (l'anomenat GAUDI) que, amb les degudes millores i desenvolupament, es podria considerar la possibilitat d'aprofitar-lo quan l'ATC esdevingui la principal organització tributària de Catalunya, tot i que també s'ha de valorar la conveniència o no d'implementar un sistema informàtic alternatiu.

3.3. La Seu Electrònica

Des de la perspectiva del contribuent, el dispositiu principal de la gestió tributària moderna és el que es coneix com a Seu Electrònica, entesa com una plataforma informàtica on es concentren tots els procediments i gestions de caràcter tributari que faciliten la relació no presencial entre l'Administració tributària i el contribuent.

Disposar d'un únic portal a Internet per a accedir a qualsevol tràmit o gestió de caràcter fiscal facilita el compliment de les obligacions tributàries dels contribuents, reduint considerablement les actuacions que encara avui han de realitzar per mitjà de compareixença personal a les diferents oficines administratives.

Per tant, es tracta d'un servei públic que contribueix a reduir els costos de compliment de les obligacions fiscals (pressió fiscal indirecta), la qual cosa ha de constituir un objectiu prioritari de qualsevol Administració tributària que tingui com a finalitat assolir un alt nivell d'eficiència en la gestió del sistema tributari.

3.4. El Servei d'informàtica tributària de Catalunya

El Servei d'informàtica tributària de Catalunya hauria de ser el centre tecnològic encarregat de crear, mantenir i explotar la base de dades fiscals, el cens de contribuents catalans i el

portal electrònic de relació amb els ciutadans.

Aquest organisme esdevé un dels instruments clau per l'èxit del desplegament operatiu de la nova Administració tributària catalana, doncs sense un nucli de personal informàtic especialitzat en la gestió del sistema tributari que organitzi els canals de recollida de la informació amb transcendència fiscal que es genera a Catalunya (i a fora de Catalunya), no es podran desenvolupar les funcions de control de compliment que hem descrit als apartats anteriors.

4. Altres organismes de l'Administració tributària de Catalunya

El desplegament orgànic de l'Administració tributària de l'Estat propi es completa amb la creació dels organismes que, sense exercir potestats i funcions d'aplicació dels tributs, permeten donar resposta a les diferents circumstàncies i incidències que es produeixen en les relacions entre contribuents i Administració i, sobre tot, articular els mecanismes de participació de la societat civil en la gestió del sistema tributari.

Des d'aquesta perspectiva, els organismes que pensem que, juntament amb l'Agència Tributària de Catalunya, haurien d'integrar l'estructura institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi són:

- a) El Consell Fiscal de Catalunya
- b) L'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya
- c) La Direcció General de Tributs
- d) I la Junta de Tributs de Catalunya

4.1. El Consell Fiscal de Catalunya

A l'apartat primer ja hem vist com, en un model de gestió tributària fonamentat en l'autoliquidació, la figura de l'intermediari fiscal, entès com el professional que assessora, prepara i sovint executa les obligacions tributàries dels contribuents, constitueix un element

estructural del sistema tributari.

Per això, més enllà del que actualment es coneix com a “col·laboració social” en la gestió tributària⁴⁷, pensem que caldria disposar d’un organisme que facilités la interlocució permanent entre l’Administració tributària i les diferents organitzacions que representen els col·lectius en els que s’agrupen aquests professionals, a fi d’establir procediments de cooperació efectiva, de convenir criteris comuns d’interpretació de la normativa tributària i, sobretot, de reduir la conflictivitat en les relacions entre Administració i contribuent, millorant la confiança recíproca i la seguretat jurídica en benefici de l’eficàcia del sistema.

El Consell Fiscal de Catalunya es podria convertir en l’organisme de trobada, debat i cerca de consens interpretatiu entre l’Administració tributària i el sector privat. Dotat de la capacitat de fer propostes de modificació normativa, de consulta en assumptes d’especial significació o transcendència social i, fins i tot, de planificació de la lluita contra el frau, aportaria una dimensió multilateral i transparent a les decisions d’estratègia fiscal a mig i llarg termini, amb l’objectiu d’augmentar el nivell de consciència fiscal de la societat catalana i de millorar la imatge social de l’Administració tributària.

Entre d’altres funcions a determinar pel Govern, el Consell Fiscal de Catalunya:

- a) Podria participar en el nomenament del Defensor (Síndic) del contribuent;
- b) Podria ser escoltat en el procés de nomenament dels responsables dels principals organismes tributaris;
- c) Podria participar en la determinació dels principals continguts dels Plans de Control presentats per l’Agència Tributària;
- d) I, a petició de qualsevol dels seus membres, podria dictaminar sobre les respostes a les consultes vinculants efectuades pels contribuents, sempre que es tractés de supòsits d’àmbit general o d’especial transcendència per a la gestió tributària.

⁴⁷ Segons el que disposa l’article 92 de la Llei General Tributària: “1. Los interesados podrán colaborar en la aplicación de los tributos en los términos y condiciones que reglamentariamente se determinen. 2. En particular, dicha colaboración podrá instrumentarse a través de acuerdos de la Administración tributaria con otras Administraciones públicas, con entidades privadas o con instituciones u organizaciones representativas de sectores o intereses sociales, laborales, empresariales o profesionales.”

4.2. L'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya

Totes les Administracions tributàries han de destinar recursos econòmics a la formació tècnica i a l'actualització dels coneixements del personal assignat a les funcions d'aplicació dels tributs. Així mateix, totes elles organitzen processos de selecció dels seus efectius, on predomina la realització de proves d'accés i de cursos de capacitació a fi de garantir un coneixement adient de la normativa i de les pràctiques característiques de la gestió tributària.

La dispersió actual dels centres de formació determina que no hi hagi un nivell tècnic uniforme i que els coneixements del personal estiguin massa especialitzats en la figura tributària que gestiona l'Administració que els incorpora a la seva plantilla. Això dificulta moltíssim la coordinació entre els diferents nivells d'Administració tributària i restringeix considerablement les possibilitats de mobilitat dels recursos humans segons siguin les necessitats de cada moment o la pròpia evolució del sistema tributari.

L'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya seria l'organisme responsable de la formació tècnica especialitzada (voluntària i obligatòria) del personal (funcionari o no) que forma part dels òrgans de gestió tributària en qualsevol dels diferents nivells administratius.

D'altra banda, l'Institut també es podria encarregar de gestionar tots els processos de selecció de personal (funcionari o no) i d'organitzar els cursos d'actualització tributària. D'aquesta manera, es garantiria un nivell formatiu similar a tots els organismes de gestió tributària de Catalunya, i de mica en mica s'aconseguiria la convergència dels diferents col·lectius de empleats públics que actualment es dediquen a tasques d'aplicació dels tributs.

Finalment, l'Institut podria convertir-se en el punt de trobada i debat entre les Administracions tributàries i els centres de coneixement i recerca jurídica i econòmica de Catalunya, promovent la realització d'estudis en matèria fiscal, publicant les estadístiques de resultats i d'objectius, establint programes de col·laboració amb les Administracions d'altres països i, el que és més important, generant la intel·ligència que permeti la millora constant del sistema tributari de Catalunya.

4.3. La Direcció General de Tributs

Com veurem més endavant, un aspecte que cal millorar per aconseguir reduir l'actual nivell de conflictivitat fiscal i, al mateix temps, potenciar la imatge social de l'Administració tributària de Catalunya, és el de la seguretat jurídica tributària.

Per millorar el prestigi i l'observança dels criteris interpretatius i, d'aquesta manera, evitar el conflicte amb el contribuent, cal establir un entorn institucional en el que les organitzacions professionals o de contribuents puguin expressar el seu parer, i que sigui degudament incorporat a la interpretació de la normativa tributària. D'aquesta manera, si un determinat criteri és acceptat per ambdues parts serà més àmplia la seva repercussió i, sobretot, serà més ben assumit pels seus destinataris.

La solució a aquest dèficit de seguretat jurídica es podria trobar combinant les funcions pròpies de la Direcció General de Tributs de Catalunya⁴⁸ i les del Consell Fiscal de Catalunya, del que hem parlat a l'apartat anterior. El primer ha de ser l'organisme que proporcioni els criteris interpretatius de la normativa tributària als òrgans executius encarregats de l'aplicació dels tributs, a fi d'aconseguir una uniformitat en el tractament jurídic de les diferents qüestions que plantegin els contribuents catalans. El segon, hauria de ser l'organisme en el que un determinat criteri administratiu es pugui consolidar com a pràctica acceptada tant per l'Administració com per les organitzacions que representen els diferents col·lectius de professionals de l'assessorament fiscal.

D'aquesta manera, si s'aconsegueix un ampli consens respecte les qüestions tècniques de major transcendència social o econòmica, no caldrà recórrer a la modificació sistemàtica de la normativa tributària que provoca una gran incertesa en el moment de determinar la norma vigent i aplicable en cada cas.

4.4. La Junta de Tributs de Catalunya

La revisió dels actes jurídics dictats per l'Administració tributària constitueix una garantia per al contribuent, que disposa d'una via per a oposar-se a les decisions de les autoritats fiscals

⁴⁸ Actualment, la plantilla de la Direcció General de Tributs de la Generalitat de Catalunya la formen un total de 37 empleats públics, 20 dels quals són Tècnics Superiors d'Administració General.

si considera que no s'ajusten al que disposa la normativa vigent.

La Junta de Tributs de Catalunya (JTC) hauria d'agrupar en una única instància tots els procediments de revisió en via administrativa dels actes de contingut tributari dictats pels diferents òrgans i organismes que configuren l'Administració tributària de Catalunya.

Disposar d'una via senzilla i eficaç per resoldre els conflictes que es puguin plantejar entre Administració i contribuent constitueix una peça clau per a reduir la litigiositat tributària i per afavorir el compliment voluntari de les obligacions fiscals. Per això, unificar el servei de revisió no jurisdiccional de la legalitat dels actes d'aplicació dels tributs, a més de reduir costos i racionalitzar els mitjans materials i personals destinats a aquesta funció, milloraria l'eficàcia del control extern i aportaria un major grau d'objectivitat i prestigi social a les resolucions de l'organisme responsable de fiscalitzar l'actuació de les Administracions tributàries de Catalunya.

De totes maneres, com explicarem detalladament més endavant, no n'hi ha prou amb mesures de caràcter institucional, doncs per millorar l'eficàcia de la fiscalització no jurisdiccional de l'actuació dels responsables de la gestió tributària, cal millorar el prestigi social dels òrgans que tenen encomanada la funció revisora.

Si com passa avui en dia amb els Tribunals Econòmic-Administratius de l'Estat espanyol (i també amb la Junta de Finances de la Generalitat), la totalitat dels seus membres són empleats públics, i la majoria provenen de la pròpia Administració tributària autora dels actes que han de revisar, és inevitable que aquesta instància revisora no sigui percebuda com una autèntica via de solució de discrepàncies amb els particulars, sinó com una càrrega burocràtica prèvia a l'accés al control judicial, la qual cosa repercuteix en una innecessària prolongació del conflicte, que genera costos (en temps i en diners) que es podrien evitar si la decisió de l'òrgan revisor estigués revestida de l'autoritat que dóna la independència de criteri i la solvència tècnica contrastada.

Per tant, a fi d'incrementar el prestigi de la revisió en la via administrativa (que és més econòmica i accessible pel conjunt dels ciutadans que la via judicial), és indispensable aprofundir en el caràcter arbitral dels òrgans encarregats de fiscalitzar jurídicament els actes



de l'Administració tributària⁴⁹. Per això, amb la perspectiva que dóna l'oportunitat de definir l'estructura institucional del sistema tributari català, caldria valorar la possibilitat que els membres (vocals) de la Junta de Tributs de Catalunya tinguessin orígens professionals diversos.

És a dir, es tractaria de crear un organisme obert i independent, l'accés al qual només depengués dels mèrits professionals o acadèmics dels candidats, de manera que, juntament amb empleats públics d'acreditada experiència i formació jurídica, integrés experts en fiscalitat que hagin desenvolupat la seva carrera professional en el sector privat, i professors universitaris de reconeguda solvència en l'estudi del dret tributari.

Aquesta alternativa, a més de potenciar l'acceptació social de les resolucions de la Junta de Tributs de Catalunya, també suposa una solució al dèficit de recursos humans que en aquests moments limita el desplegament de l'Administració tributària de Catalunya, doncs permet incorporar professionals externs i personal universitari a l'estructura encarregada de gestionar el sistema tributari català.

5. Les Duanes

Per concloure la nostra anàlisi de les principals característiques que hauria de tenir l'estructura institucional de la futura Administració tributària de Catalunya, considerem necessari dedicar un apartat específic a les duanes, doncs es tracta d'una estructura de gestió que, a banda de la seva funció de recaptar els tributs que recauen sobre la importació (i, ocasionalment, sobre l'exportació), permet desenvolupar una política comercial pròpia i representa un factor estratègic per a generar negoci i activitat productiva.

Els impostos que recauen sobre el tràfic exterior no són de titularitat estatal sinó que es tracta de recursos propis de la Unió Europea, que és qui s'encarrega de la seva regulació

⁴⁹ Un bon recull d'experiències internacionals en matèria de solució de conflictes entre l'Administració tributària i el contribuent el podeu veure al treball d'Isabel Espejo i Victor Thuronyi "*Resolving tax disputes*", publicat pel Fons Monetari Internacional (FMI), el mes de maig de 2012.

jurídica, sent la Comissió Europea la destinatària de la recaptació obtinguda⁵⁰. No obstant, les Administracions tributàries dels Estats membres són les que desenvolupen les funcions administratives de liquidació, recaptació i comprovació de les operacions que es produeixen en els seu territori, a canvi d'una comissió de gestió.

Els dos factors indispensables per a organitzar la gestió duanera són, d'una banda, els empleats públics responsables de tramitar les declaracions d'importació i d'exportació i, d'una altra, el sistema informàtic que recull les dades del tràfic internacional de mercaderies. En ambdós casos, la Generalitat de Catalunya haurà d'estar en condicions de mobilitzar tant els recursos humans com tecnològics necessaris per assegurar un trànsit fluït i segur per les duanes de Catalunya, doncs una economia oberta i dinàmica com la catalana no es pot permetre cap disfunció en l'entrada i, sobretot, en la sortida de mercaderies i productes amb destinació als mercats exteriors.

6. Estimació dels costos de funcionament

Un cop presentada una proposta d'estructura institucional per a l'Administració tributària de l'Estat propi, i abans de donar pas al segon capítol on ens ocuparem dels seus criteris de funcionament, pensem que pot resultar d'utilitat al Govern de la Generalitat de Catalunya disposar d'una estimació de quins podrien ser els costos de funcionament d'aquesta estructura, sobretot pel que fa a l'Agència Tributària.

Una manera d'estimar les necessitats pressupostàries de la futura Agència Tributària de Catalunya és establir quin percentatge representa el desplegament actual de l'AEAT a Catalunya respecte el total de l'Estat espanyol.

Segons fonts de la pròpia AEAT⁵¹, la recaptació tributària corresponent a contribuents domiciliats a Catalunya (inclosos els grans contribuents) representa el 19,8 per cent del total

⁵⁰ Reglament (CEE) núm. 2913/92 del Consell, de 12 d'octubre de 1992, pel que s'aprova el Codi duaner comunitari. Reglament (CEE) núm. 2454/93 de la Comissió de 2 de juliol de 1993, pel que es fixen determinades disposicions d'aplicació del Reglament (CEE) 2913/92.

⁵¹ Així ho va manifestar la Directora de l'AEAT a la conferència feta a Foment del Treball el dia 6 de novembre de 2012.

de la recaptació obtinguda a nivell de l'Estat espanyol⁵². Aquesta dada, malgrat no pugui ser plenament verificable amb la informació de la que disposem en aquests moments, sí que ens sembla representativa i probablement s'aproximi molt al pes fiscal de Catalunya respecte la resta de l'Estat espanyol.

D'acord amb les dades publicades de l'any 2012, el pressupost de funcionament de l'AEAT va ser de 1.300 milions d'euros aproximadament⁵³.

Aleshores, si per a estimar els costos de manteniment de la futura estructura tributària catalana, sobre aquesta magnitud apliquem una taxa del 20 per cent, resulta que el pressupost a destinar pel futur desplegament de l'Administració tributària catalana se situaria entre els 260 i els 280 milions d'euros, només per a gestionar els impostos de titularitat estatal. A aquesta quantitat caldria afegir el pressupost actual de funcionament de l'ATC i, per ser coherents amb l'estimació dels ingressos potencials que farem al capítol tercer, també caldria incloure els costos derivats de la gestió de les cotitzacions a la Seguretat Social.

Una altra manera de calcular els costos de manteniment de l'estructura tributària de Catalunya és determinar el cost que suposa recaptar cent euros d'ingressos fiscals. Partint d'aquest paràmetre, i considerant que la mitjana dels països de l'OCDE és de 1,21 euros de cost per a cada cent euros d'ingrés, podríem estimar que els costos d'administració del sistema tributari de Catalunya per una recaptació potencial de 70.000 milions d'euros (incloses les cotitzacions socials) en uns 750 milions d'euros. De totes maneres, hi ha sistemes fiscals (p.e. Suècia) que tenen un cost d'Administració al voltant del 0,60 per cent, la qual cosa ens situaria en un horitzó d'eficàcia en l'aprofitament dels recursos que reduiria els costos de funcionament fins als 400 milions d'euros anuals, que és la xifra a la que ens hauríem d'aproximar.

Partint d'aquesta previsió de pressupost, els dos principals components en els que cal

⁵² Segons els informes mensuals i anuals de Recaptació publicats per l'AEAT, l'any 2012, la recaptació imputable a la Delegació Especial de Catalunya va ser de 33.509,497 milions euros, dels que 14.297,923 corresponen a l'IRPF, 4.408,408 corresponen a l'IS, 11.914,545 corresponen a l'IVA, i 1.112,257 corresponen als Impostos Especials. La resta correspon a altres figures fiscals de menor impacte recaptatori.

⁵³ L'any 2011 el pressupost de l'AEAT va ser de 1.400 milions d'euros, la qual cosa determina que, en termes relatius, el cost es calcula en 0,86 euros per cada cent euros de recaptació.

invertir intensivament són:

- a) D'una banda, els recursos humans especialitzats en tasques de gestió fiscal;
- b) I, de l'altra, els mitjans tecnològics per obtenir, emmagatzemar, protegir, i explotar les dades dels contribuents catalans.

6.1. La dotació de recursos humans

Si a la plantilla d'empleats públics de l'AEAT a Catalunya s'hi afegeixen els empleats de l'ATC, més el personal de les Oficines Liquidadores, i el personal dels quatre organismes autònoms de les diputacions provincials, resulta que a Catalunya, sense comptar els empleats públics dels organismes de la Seguretat Social i els dels ajuntaments que disposen de serveis propis de gestió tributària, els recursos humans destinats a la gestió del sistema tributari superen lleugerament les 5.000 persones.

Segons la Comissió Europea⁵⁴, al menys hi hauria d'haver uns 1.000 empleats públics dedicats a la gestió tributària per cada milió d'habitants, la qual cosa, a Catalunya ens donaria un horitzó de plantilla òptima de 7.000 a 8.000 persones.

Per tant, un dels principals problemes que haurà d'afrontar la Generalitat de Catalunya si vol disposar d'una Administració tributària eficient és, en primer lloc, integrar i racionalitzar uns efectius personals dispersos, amb nivells de formació diferenciada i que presenten uns perfils professionals molt heterogenis, i, en segon lloc, completar la seva plantilla amb personal especialitzat en la direcció de les tasques d'aplicació dels tributs que avui gestiona l'AEAT.

Prenent com a referència les xifres anteriors, la suficiència de la plantilla d'una Administració tributària moderna no només es pot valorar en termes absoluts o quantitius, sinó que, per la naturalesa de les funcions que ha de realitzar, resulta particularment important la qualificació tècnica i professional dels seus recursos humans.

Per això, encara que només sigui per visualitzar quin és l'objectiu que s'hauria d'assolir a

⁵⁴ *Improving tax governance in EU Member States: Criteria for successful policies. European Commission 2012.*

mig i llarg termini (en contrast amb la situació actual), i extrapolant algunes de les magnituds de l'AEAT, tot seguit passem a fer una projecció de la distribució funcional dels efectius personals de l'Administració tributària de l'Estat propi, d'acord amb les següents previsions:

- Per assumir la direcció de les tasques de comprovació, inspecció i auditoria fiscal, el Cos Superior d'Inspecció i Tècnica Tributària de l'ATC, en la seva escala d'Inspecció, hauria de comptar amb uns efectius de 200 a 300 inspectors.
- Per desenvolupar les tasques d'aplicació del sistema tributari, sobretot la gestió, recaptació i comprovació massiva de declarants, cal disposar d'un Cos de Gestió Tributària que hauria de comptar amb uns 1.000 o 1.200 empleats públics, doncs la relació òptima és de 5 tècnics per cada Inspector.
- Per dirigir la gestió i l'administració dels recursos humans i econòmics de l'ATC i de la resta d'organismes que configuren l'estructura institucional que descrivim en aquest capítol, caldria disposar d'uns 100 a 200 Tècnics Superiors de la Generalitat de Catalunya.
- Per desenvolupar les funcions de lluita contra la delinqüència fiscal i control de les duanes, pensem que es necessitaran entre 300 i 500 mossos d'esquadra, amb titulació superior i que hagin estat degudament formats en aquesta mena d'activitats.
- Per dotar la resta d'organismes que configuren l'Administració tributària de l'Estat propi, estimem que caldrien entre 200 i 300 empleats de nivell formatiu superior (llicenciats, doctorats, professors universitaris, enginyers, arquitectes, químics, entre altres).
- I, finalment, per organitzar un Servei d'Informàtica propi, capaç de gestionar el dispositiu de tractament automatitzat de les dades fiscals que hem definit a l'apartat anterior, caldria disposar d'uns 200 a 300 efectius, entre enginyers, tècnics informàtics i personal de suport, als quals s'haurà de formar en els procediments de gestió tributària.

La resta d'efectius personals fins a completar la plantilla òptima serà personal de suport dels diferents nivells i escales de l'Administració pública, ja siguin tècnics mitjans, agents o personal administratiu. En qualsevol cas, tots ells hauran de ser formats adequadament en

les especialitats pròpies de les funcions d'aplicació tributària que se'ls encomani.

6.2. La inversió en tecnologies de gestió de la informació

Pel que fa a la inversió en mitjans informàtics, la majoria d'estudis realitzats a nivell internacional⁵⁵ recullen com a “bona pràctica” que el cost associat a la recaptació dels principals impostos per part dels organismes tributaris hauria de representar una despesa entre el 0,15% i el 0,25% del seu PIB, acceptant desviaments a la baixa en cas de pressió fiscal molt baixa o, a l'alça, en cas d'inversions en TIC i implantació de noves lleis. Per altra banda, en un règim de normalitat d'inversions, el pressupost TIC d'una Administració tributària responsable de la gestió d'un sistema fiscal modern, hauria de situar-se lleugerament per sobre del 15% del total de la despesa de funcionament operatiu dels organismes públics a qui s'encomana l'aplicació del diferents tributs.

En el cas de Catalunya, suposat un PIB entre els 200.000 i els 220.000 milions d'euros anuals i un cost de funcionament de l'Agència Tributària de Catalunya entre 350 i 500 milions d'euros, si se segueixen les recomanacions dels estudis esmentats, el pressupost TIC de l'Administració tributària de Catalunya se situaria entre els 50 i els 80 milions d'euros anuals.

No obstant, cal reconèixer que cap estudi dels que hem pogut consultar analitza en profunditat les inversions inicials necessàries per a la creació d'un organisme tributari, que és precisament la situació en la que es pot trobar la Generalitat de Catalunya, si es veu

⁵⁵ “Tax Administration 2013. Organisation for Economic Co-operation and Development” (OECD) (2013); “The Road to Improved Compliance. A McKinsey benchmarking study of tax administration – 2008-2009”. (2009); “Paying taxes 2013. Finding of the World Bank and IFC’s Doing Business 2013 Report”. PwC (2013); “EU Project on Baseline Measurement and Reduction of Administrative Costs”. CapGemini, Deloitte i Ramboll management. (2010); “Investigation of the effective factors in the efficiency of tax System. Journal of Accounting and Taxation Vol. 2(3)”, pp. 42-45, October 2010; “Evaluation of the effectiveness of the tax collection - the case of the czech central and local governments”. Faculty of Management, University of Economics Prague, Czech Republic; “Study on the feasibility of alternative methods for improving and simplifying the collection of VAT through the means of modern technologies and/or financial intermediaries”, PwC. (2010); “Forum on Tax Administration”. Tax Administration Guidance & Information Series. March 2011; “The Journey towards the Tax Office of the Future. A thought leadership paper”. CapGemini. 2011; “An action plan to strengthen the fight against tax fraud and tax evasion”. Communication from the Commission to the European Parliament and the Council. COM(2012) 722 final. 2012.

obligada a iniciar un procés de creació unilateral de la seva estructura informàtica sense comptar amb la col·laboració de l'Estat espanyol. Per tant, en aquests moments, es fa molt difícil pressupostar amb exactitud els costos TIC de posada en marxa de l'estructura organitzativa i de gestió que hem descrit en aquest informe.

De totes maneres, a fi de proporcionar una referència de l'impacte quantitatiu de la creació de l'estructura informàtica que hem definit a l'apartat anterior (base de dades, programa d'anàlisi i el sistema de gestió), i d'acord amb els ràtios internacionals en pressupost TIC de les grans organitzacions⁵⁶, en els primers cinc anys de funcionament de l'ATC, podríem estimar que la inversió addicional es situaria al voltant dels 100 milions d'euros, tant pel que fa a l'adquisició d'equips informàtics (hardware), com a la compra de llicències (software), i també al disseny del sistema i a la formació del personal tècnic responsable de la seva implantació i manteniment.

Capítol II: Aspectes funcionals

Un cop presentada la nostra proposta d'estructura institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi, a continuació analitzarem alguns dels principals aspectes funcionals que hauria de tenir en consideració la futura Agència tributària de Catalunya.

El contingut d'aquest capítol, en bona mesura està fonamentat en l'informe del Consell Assessor per a la Reactivació Econòmica i el Creixement (CAREC), que porta per títol "*L'evasió fiscal i l'economia submergida: anàlisi i recomanacions per a la seva reducció i aflorament*"⁵⁷, al qual hem afegit les darreres experiències, solucions i iniciatives adoptades per molts dels països del nostre entorn.

A l'hora de fer el disseny funcional de l'Administració tributària de Catalunya, pensem que és molt convenient fer una breu referència a la cultura i metodologia de treball de l'AEAT, que com ja hem vist al principi de l'informe, és l'ens públic que té les competències principals en

⁵⁶ Massachusetts Institute of Technology (MIT) – Sloan Business School of Management. "*Transforming Organizations through IT*".

⁵⁷ El CAREC lliurà l'informe al Govern el 26 de juliol de 2013. Podeu consultar-lo complet a: www.gencat.cat

matèria de gestió, inspecció i recaptació tributària a l'Estat espanyol, doncs cal tenir molt presents els punts forts i les mancances d'aquesta singular organització tributària per tal d'evitar reproduir algunes de les ineficiències que l'afecten.

Tal com veurem a continuació, hi ha molts aspectes en la manera de treballar de l'AEAT que no s'haurien d'incorporar a la futura Agència Tributària de Catalunya, sense abans fer-ne una revisió crítica. Aquest exercici resultarà particularment important si el procés de creació de la Hisenda pròpia de Catalunya es fa d'una manera col·laborativa amb l'Estat espanyol, doncs els evidents avantatges d'una subrogació entre Administracions fiscals amaguen no pocs desavantatges respecte la continuïtat d'unes pràctiques que cal canviar radicalment si es vol assumir una gestió tributària eficient.

1. El model de gestió de l'AEAT: una visió crítica

Per tal de dur a terme la valoració crítica del model de gestió que actualment aplica l'AEAT, és necessari examinar els seus posicionaments estratègics en els diferents àmbits en els que es projecta l'actuació de qualsevol Agència tributària moderna, que són:

- a) El control tributari i la lluita contra el frau fiscal.
- b) La consecució d'un adequat nivell de seguretat jurídica tributària pels ciutadans i les empreses.
- c) I l'assistència al contribuent en el compliment voluntari de les seves obligacions tributàries.

1.1. La ineficiència del model de control tributari a *posteriori*

L'objectiu principal de les Administracions tributàries de qualsevol Estat democràtic és impulsar i vetllar pel compliment voluntari de les obligacions fiscals, aplicant també polítiques orientades al descobriment i regularització dels incompliments d'aquells que eludeixen el deure general de contribuir.



En un entorn de crisi econòmica i d'evidents dificultats pressupostàries, un bon funcionament del sistema tributari, amb una aportació justa i adequada dels ciutadans i les empreses al necessari esforç col·lectiu, és quelcom absolutament indispensable per mantenir l'Estat del benestar. Aconseguir augmentar els ingressos tributaris mitjançant un millor compliment de les obligacions fiscals és clarament preferible a fer-ho a través d'un augment dels tipus impositius. En el primer cas, s'eixamplen les bases imposables, en el segon s'incrementa la pressió fiscal sobre els que ja paguen.

En la complexa situació econòmica actual, cal ser molt curosos amb tots aquells aspectes i circumstàncies que puguin posar en perill la cohesió social. El frau fiscal és un factor de distorsió d'aquesta cohesió social. La constatació de què hi ha ciutadans que compleixen amb les seves obligacions fiscals i d'altres que no, atempta contra la necessària equitat horitzontal del sistema de repartiment de les càrregues tributàries, atès que la insolidaritat fiscal provoca una redistribució perniciosa dels costos des d'aquells ciutadans que respecten les regles de la convivència cap a aquells altres que no les respecten i se'n beneficien. Cal recordar que la lluita contra el frau fiscal s'ha situat com un element central i estratègic en l'agenda dels principals organismes i instàncies internacionals (UE i OCDE fonamentalment).

Les darreres dades publicades per EUROSTAT⁵⁸ sobre la recaptació fiscal dels Estats de la UE-27 i l'Eurozona en relació amb el PIB (46% la mitjana de l'Eurozona vs. 36% a Espanya) són molt il·lustratives del recorregut que, en termes d'eficiència en la gestió, aflorament de bases imposables i construcció de la necessària moral fiscal, es pot aconseguir sense recórrer a una major imposició sobre les bases imposables ja identificades i conegudes per l'Administració.

Aquest diferencial entre la recaptació possible i la recaptació efectivament obtinguda (*tax gap*) és un clar indicador de la importància de construir un sistema de gestió del sistema tributari amb marcades diferències en relació al que en els darrers anys ha desenvolupat l'Estat espanyol per mitjà de l'AEAT. Per tant, no hi ha dubte respecte a l'existència d'un evident marge de millora tant pel que fa a la reducció del nivell d'economia submergida com també en la lluita contra l'evasió fiscal en el seu conjunt, que suposa millorar els percentatges de recaptació dels contribuents que ja estan en el sistema.

⁵⁸ "Provision of deficit and debt data for 2012 - first notification". Abril 2013



En aquest sentit, convé recordar que l'AEAT va ser una organització pionera en l'aplicació de les eines de tractament de la informació en l'àmbit de la gestió dels tributs, tant pel que fa a l'assistència als contribuents com en relació amb la lluita contra el frau fiscal. Però aquest encert històric, que convé mantenir per part de l'Agència tributària de Catalunya, podria haver condicionat d'alguna manera la seva posterior actuació.

És a dir, en aquests moments, tothom reconeix que l'AEAT presenta uns bons resultats en tot allò que fa referència al control tributari de les persones i empreses que estan censades, i en relació amb la informació a la que es pot accedir per mitjà de la col·laboració de tercers (declaracions informatives). Els encreuaments massius de dades permeten desenvolupar un eficaç control dels contribuents (persones i empreses) que presenten declaracions tributàries i obtenen rendiments subjectes a retenció, o a algun altre tipus d'obligació informativa a càrrec d'un tercer.

Però el problema és tot allò que queda fora del sistema informàtic. Les dades sobre recaptació i pressió fiscal, així com el nivell d'economia submergida a l'Estat espanyol ens indiquen clarament quina és la magnitud i intensitat del frau. De fet, la reeixida informatització i explotació de les dades relatives a les bases imposables identificades per part de l'AEAT, fins i tot podria haver induït a una falta d'empenta o motivació en la tasca orientada a fer aflorar a aquelles activitats que no es declaren.

En aquesta línia argumental, una dada que volem deixar apuntada és la que ens aporta el document de la Comissió europea, *"Improving tax governance in EU Member States: Criteria for successful policies"*, on entre d'altres qüestions, s'hi destaca que el nombre d'empleats en les administracions tributàries d'Itàlia, Espanya i Estònia és especialment reduït en termes relatius. És a dir, que podria haver-hi un problema de dotació de recursos humans, no tant en la vessant de la formació tècnica, com en l'aspecte quantitatiu dels equips disponibles.

D'altra banda, pel que fa a moral fiscal individual i col·lectiva dels contribuents espanyols, la voluntat de complir amb les obligacions tributàries és una actitud que es forma molt lentament, i cal recordar que fins a finals dels anys 70, principis dels 80 del segle passat, a

Espanya no existia un sistema tributari que es pogués considerar modern⁵⁹, la qual cosa pot haver incidit en el desenvolupament tardà de la cultura del compliment.

1.2. La manca de seguretat jurídica tributària

Juntament amb la maximització de la recaptació derivada del compliment voluntari, les autoritats tributàries han d'orientar els seus esforços al descobriment i regularització dels incompliments de la normativa fiscal.

Tot i ser evident el que s'acaba de dir, no és menys ampli el consens que hi ha al voltant de la necessitat que aquesta tasca de fiscalització s'ha de fer respectant escrupolosament el principi de seguretat jurídica dels contribuents. Aixecar la bandera de la lluita contra el frau fiscal no hauria de permetre generar situacions d'incertesa pels particulars, ni d'abús d'autoritat.

Per això, el respecte a la seguretat jurídica ha de ser un eix fonamental de l'actuació de la futura Administració tributària de Catalunya.

En general, en una societat democràtica, la inseguretat jurídica és molt negativa des del punt de vista de l'equilibri de les relacions entre l'Administració pública i els ciutadans. Però a més, en l'àmbit específic de la legalitat tributària, pot arribar a afectar a la capacitat que un determinat país o territori pugui tenir per atraure les inversions internacionals. És a dir, atesa la forta competència que hi ha entre els Estats (fins i tot dins de la Unió Europea) per captar inversions i capitals, la seguretat jurídica tributària es converteix en un factor clau per a la competitivitat d'un país.

No obstant això, mesurar el nivell de seguretat jurídica en l'àmbit tributari és una tasca molt difícil. Però, tot i aquesta dificultat, a l'Estat espanyol són moltes les persones, entitats i associacions que, en els darrers anys, manifesten una valoració negativa respecte al grau

⁵⁹ En aquest sentit hem de dir que no hem trobat cap informe o un apartat de la Memòria de l'AEAT que reculli dades sobre resultats de comprovacions aleatòries realitzades a persones o empreses les rendes de les quals no estiguin subjectes a informació creuada, amb l'objectiu d'intentar avaluar d'alguna manera la moral fiscal a Espanya.

de confiança que els mereix els criteris que segueix l'AEAT en la seva actuació⁶⁰.

Amb independència d'aquestes opinions, el cert és que avui dia es donen determinades actituds i comportaments de l'Administració tributària espanyola que ens indicarien que el respecte al principi de seguretat jurídica està lluny de ser l'òptim.

Concretament, un dels fets que més ens crida l'atenció dels experts és produeix quan la *Dirección General de Tributos* (centre directiu del Ministeri d'Hisenda i Administracions Públiques que té atribuïda la capacitat d'interpretar les normes tributàries amb caràcter vinculant) canvia de criteri, i l'AEAT sovint l'aplica amb caràcter retroactiu, produint-se una vulneració del principi de confiança legítima dels contribuents que van prendre una decisió d'acord amb l'anterior interpretació. D'altra banda, també és font d'inseguretat jurídica la pràctica de l'AEAT d'incomplir, quan li convé, no només algunes resolucions de l'esmentada *Dirección* sinó, fins i tot, els seus propis pronunciaments anteriors.

A més de les situacions de discrecionalitat administrativa descrites a l'apartat anterior, hi ha una circumstància objectiva que, segons l'opinió dels experts, constitueix un veritable obstacle per a la seguretat jurídica tributària a l'Estat espanyol. Ens referim al procediment de consulta que, en principi, permet aconseguir un pronunciament tècnic de l'Administració tributària en relació a una situació particular, que facilita la pressa de decisions sense risc d'incórrer en una irregularitat.

Aquest procediment consisteix en plantejar formalment el dubte tècnic a la *Dirección General de Tributos*, i la llei preveu que aquestes consultes es contestin en un termini màxim de 6 mesos⁶¹. El problema és que, en més ocasions de les que serien desitjables, aquest termini no es respecta i, de vegades, hi ha consultes que es contesten molt més tard i d'altres que, fins i tot, es queden sense resposta. En aquests casos, posat que els terminis que els particulars o les empreses tenen per a prendre les seves decisions econòmiques sovint no són tant llargs, en operacions de gran complexitat jurídica es genera una situació d'inseguretat que perjudica les possibilitats d'atraure inversions i alimenta la futura conflictivitat entre l'Administració tributària i els contribuents.

⁶⁰ En aquest sentit resulta il·lustratiu el contingut del document de la *Asociación Española de Asesores Fiscales* (AEDAF), de juny de 2013, que porta per títol: "*Malos tiempos para la seguridad jurídica de los contribuyentes*".

⁶¹ Art. 89 de la Llei General Tributària.

Per tot això, entenem que la seguretat jurídica és un àmbit on els instruments normatius i la metodologia de treball de la futura Agència Tributària de Catalunya hauria d'experimentar un canvi radical en relació al que es fa avui en dia per part de l'Administració de l'Estat. Més endavant veurem com es pot aconseguir aquesta millora.

1.3. L'assistència al contribuent

En general, els serveis d'assistència al contribuent que proporciona l'AEAT són força bons. Per tant, la valoració d'aquest àmbit d'actuació de l'Administració tributària de l'Estat espanyol ha de ser necessàriament positiva. Aleshores, encara que sempre hi ha aspectes que cal fer evolucionar per prestar un servei públic de qualitat, l'experiència de l'AEAT pot ser perfectament aprofitada per la futura Agència Tributària de Catalunya a fi d'organitzar els seus propis procediments de relació amb els contribuents.

2. Objectius de la futura Administració tributària de Catalunya

Un cop exposades breument algunes de les mancances que les experts detecten a les pràctiques fiscals actuals, a continuació ens proposem fer una aproximació a aquells aspectes del funcionament de la futura Administració tributària de Catalunya que considerem que resulten indispensables si es vol presentar un model de gestió diferenciat de les metodologies de treball que aplica l'AEAT.

Per això, seguint l'estructura expositiva de l'apartat anterior, primer tractarem de la necessitat d'aconseguir un bon nivell de compliment voluntari, seguidament farem referència a com caldria organitzar els procediments de control si es vol assolir un alt nivell d'eficàcia en la utilització dels recursos disponibles, i, per acabar, farem referència a una qüestió fonamental en les relacions entre l'Administració tributària i els contribuents com és la necessitat de garantir un bon nivell de seguretat jurídica.

2.1. La millora del compliment voluntari i de l'assistència als contribuents

L'Administració tributària de Catalunya, com la de qualsevol altre país democràtic avançat, ha d'intentar aconseguir el més alt nivell de compliment voluntari possible per part dels seus contribuents. Convé ajudar als ciutadans i les empreses a tenir el "*desig de fer les coses correctament*" pel que fa al deure de contribuir al sosteniment de les despeses públiques.

Per aconseguir aquest objectiu, és indispensable impulsar un canvi des del model tradicional de control pur i de sanció exemplaritzant, cap a un nou model de cooperació i obertura mútua, tot recordant que, per molt alt que sigui el nivell de moral fiscal d'un país, és absolutament imprescindible disposar d'un sistema de control tributari eficaç.

Dissenyar un model de compliment voluntari és una tasca que presenta una elevada complexitat, doncs avui les Administracions tributàries han de gestionar les conseqüències fiscals d'un creixement constant del comerç internacional, dels canvis en els patrons d'ocupació i la demografia, de la mobilitat internacional del capital i del treball, de les innovacions en les estructures de negoci i productes financers, dels canvis accelerats de les tecnologies i les tècniques d'intercanvi d'informació i, fins i tot, de les directrius mediambientals o energètiques. És a dir, en un entorn econòmic tant canviant i competitiu com l'actual, la feina de les autoritats tributàries s'ha tornat molt més crítica, doncs l'assignació eficaç dels recursos disponibles no sempre aconsegueix incidir en una millora significativa de la recaptació.

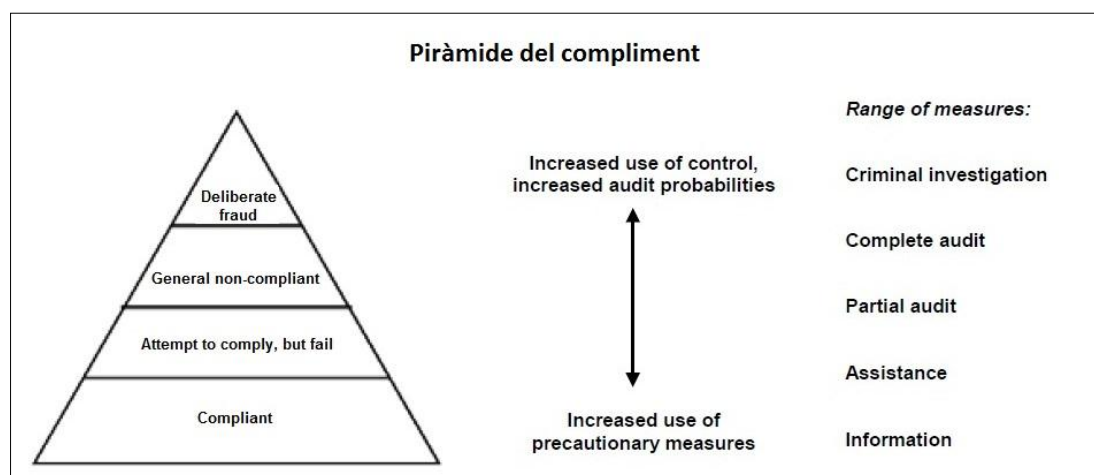
La Guia de Gestió del Risc de Compliment de la Comissió Europea (2010) defineix aquesta funció fonamental pel desenvolupament d'un sistema tributari de la següent manera:

"És un procés sistemàtic en el qual una Administració tributària pren decisions fonamentades sobre quines intervencions podrien utilitzar per estimular eficaçment el compliment i evitar l'incompliment, basades en el coneixement del comportament dels contribuents i en relació amb la capacitat disponible".

Plantejat el repte de la nova Administració tributària de Catalunya, l'experiència internacional demostra que una adequada gestió del risc requereix distingir, amb la màxima precisió possible, els comportaments que representen un alt risc d'incompliment, dels que

representen un risc baix o insignificant, de manera que les estratègies de gestió han d'afavorir el tracte que reben els contribuents que estan disposats a col·laborar amb les autoritats fiscals i que són capaços de complir amb els seus deures. És a dir, els ciutadans i empreses que presentin un elevat perfil d'incompliment haurien de ser objecte d'un major control per part de l'Administració tributària, mentre que els contribuents que es comportin de manera transparent haurien de rebre suport tècnic i veure reduïts els seus costos de compliment.

La diversitat de situacions subjectives que es produeixen en el moment de valorar el risc associat a les obligacions tributàries, i les mesures que cal adoptar respecte de cadascuna d'elles es veu clarament reflectida en el que es coneix com a *Piràmide del compliment*.



Font: European Comission, 2010

Les Administracions tributàries més modernes pel que fa al disseny i aplicació de polítiques de *compliance* han evolucionat des d'un model tradicional, que descansava fonamentalment en el control tributari *ex post*, cap a una estratificació de situacions i de contribuents en funció del seu perfil de risc tributari. Aquesta transformació es podria definir com la de la recerca de la cooperació amb el contribuent sempre que sigui possible, deixant la pràctica de la repressió ("*enforcement*") només respecte d'aquelles situacions extremes que ho facin necessari.

Davant l'escassa receptivitat de l'AEAT respecte aquesta mena de pràctiques, l'opció estratègica de la futura Administració tributària de Catalunya hauria de ser desenvolupar tot un seguit de polítiques de cooperació i transparència que incentivin aquest compliment

voluntari i que ajudin a fer créixer la moral fiscal dels contribuents catalans.

Si ens aturem breument en el tractament científic sobre la qüestió de la moral fiscal i les seves causes, veurem que la majoria de les investigacions sobre el compliment de les obligacions tributàries han estat sempre més centrades en determinar les raons per les quals determinats contribuents no compleixen adequadament amb les seves obligacions fiscals, que no pas en establir les motivacions d'aquells altres contribuents que paguen correctament els seus impostos.

Aquest enfocament clàssic de la qüestió, si bé no és sorprenent donada l'amenaça que l'evasió fiscal suposa per les hisendes públiques i la incidència que això té en els objectius d'estabilitat pressupostària i cohesió social, no permet adoptar estratègies diferents a les de la repressió de la infracció descoberta després de produir-se l'incompliment del deure de contribuir. Ara bé, en els darrers anys, als països més avançats hi ha un creixent interès en tenir un coneixement més profund respecte quines són les motivacions que tenen els contribuents que compleixen correctament amb les indicacions de les normes fiscals vigents.

El conjunt de motivacions internes que porten a complir adequadament amb les obligacions tributàries es coneix com a *tax morality* (Kornhauser, 2007). Diferents experts han estudiat aquesta qüestió, però les conclusions a les que han arribat són diverses i, de vegades, contradictòries entre elles. A tall d'exemple podem citar a Strümpel (1969), que va considerar que la moral tributària es veu afectada per la manera en que els contribuents són tractats per les autoritats fiscals. Per la seva part, Lewis (1979) va concloure que la moral dels contribuents depèn del país que es tracti, i que es veu influïda per diferents factors com la demografia i, sobretot, per la quantitat de diners que han de pagar a la Hisenda Pública (quan més elevat es l'import de la quota, menys tendència al compliment voluntari). En canvi, Cox (1984), a partir d'informació proporcionada per l'*Internal Revenue Service* (l'Agència Tributària dels Estats Units, IRS) no va poder provar la relació entre tipus de gravamen i nivell de compliment voluntari.

Torgler i Murphy (2004) han definit la moral fiscal com la motivació intrínseca per pagar els propis impostos. Torgler (2007) considera que hi ha tres factors clau per comprendre les decisions fiscals de les persones:



- a) Un és el sentiment respecte les conseqüències de no complir les normes. Els principis morals i el sentiment de culpabilitat davant de la infracció (possible influència de les creences religioses), condicionen la major o menor inclinació a incomplir les obligacions tributàries.
- b) L'altre és la percepció que els contribuents puguin tenir respecte la justícia i equitat del sistema tributari.
- c) I, finalment, el tercer és la confiança en l'Administració tributària i en el conjunt de les institucions governamentals.

En aquest sentit, és interessant l'estudi de Margaret McKerchar, Kim Bloomquist i Jeff Pope (publicat a Austràlia però elaborat amb dades obtingudes als Estats Units)⁶², on es planteja la següent pregunta: *“la moral fiscal ajuda a explicar els inesperats, per elevats, nivells de compliment fiscal apreciats per l'IRS en les seves inspeccions aleatòries?”*

L'estudi conclou que donada la dificultat per entendre els components de la moral fiscal, les autoritats tributàries han de centrar els seus esforços en posar en pràctica estratègies per maximitzar la recaptació i disminuir les possibilitats d'evadir el pagament d'impostos, tot incidint en el paper dels intermediaris (assessors fiscals, advocats, bancs, etc.) per la seva considerable capacitat d'influència en les decisions dels contribuents.

D'altra banda, juntament amb la moral fiscal, hi ha d'altres factors que també juguen un paper important en el compliment voluntari de les obligacions fiscals. Segons una recent enquesta de l'IRS (2012), les raons per les que es paguen els impostos són les següents:

- Un 79 per cent dels enquestats van contestar que la seva integritat personal era una causa molt important, i un 10 per cent adicional va indicar que es tracta d'un factor de certa influència en la seva conducta fiscal.
- Un 65 per cent va citar com a factor d'influència en el compliment voluntari la informació donada per tercers a l'Administració tributària.
- Un 59 per cent va dir que un factor rellevant és la por a una inspecció.

⁶² Treball publicat al “*Journal of Tax Research, School of Taxation and Business Law (Atax)*”, *Australian School of Business The University of New South Wales*.



- I, finalment, un 42 per cent van dir que una raó és la convicció que els veïns declaraven i pagaven honestament.

Des de la perspectiva de les raons de l'incompliment de les obligacions tributàries, segons l'informe "*The Shadow Economy in Europe, 2011, using electronic payment systems to combat the shadow economy*"⁶³, l'economia submergida es conseqüència, entre d'altres, de les següents causes:

- La possibilitat d'obtenir un estalvi pel fet de no pagar impostos. L'estudi, considera que hi ha una forta relació causal entre els tipus de gravamen d'un país i la dimensió de l'economia submergida.
- La manca de sentiment de culpabilitat. Aquesta actitud és prevalent en llocs en els què la percepció de la qualitat de les institucions governamentals i dels beneficis socials és baixa. Els beneficis de l'economia submergida i de l'evasió fiscal són immediats, mentre que els beneficis socials normalment són indirectes, col·lectius o diferits.
- I, finalment, la facilitat per defraudar i el baix risc de detecció per part de les autoritats tributàries. Quan més reduïda és l'eficiència dels mètodes de control tributaris i més reduïdes les sancions, més persones podran considerar si el risc de defraudar val la pena.

Com es pot veure, en els diferents estudis sobre la matèria es parla de causes del frau fiscal i de l'economia submergida molt similars, tot i que de vegades la ponderació d'aquestes circumstàncies és ben diferent.

Sigui com sigui, pràcticament tothom coincideix a destacar que, per millorar el compliment voluntari i la moral fiscal d'una societat, cal desenvolupar un ampli programa que incentivi aquesta actitud en el conjunt dels contribuents. Per aconseguir aquest objectiu, convé seguir els consells dels diferents organismes internacionals, que proposen un conjunt de línies de treball i/o accions que haurien de ser aplicades per la Generalitat de Catalunya, ja sigui per mitjà de l'acció legislativa del Parlament (doncs hi ha recomanacions que fan referència al sistema normatiu tributari), ja sigui pels organismes responsables de la gestió del sistema

⁶³ Estudi elaborat pel professor Schneider i la consultora AT Kearney per VISA.

tributari.

- Concretament, les principals recomanacions són les següents:
- Considerar als contribuents com a clients. L'Administració tributària hauria de canviar des d'una aproximació al contribuent basada en el control cap a una aproximació basada en el servei, tot distingint entre aquells contribuents cooperadors i els que tenen un perfil definit de risc.
- Establir un sistema normatiu simple i estable per afavorir el compliment voluntari i per millorar la lluita contra el frau fiscal. Cal fer una tasca activa d'educació i d'assistència que ajudi als contribuents i als seus assessors a entendre les obligacions que estiguin vigents.
- Mantenir i millorar la pràctica d'enviar esborranys de declaracions que continguin la informació a disposició de l'Administració, utilitzant intensivament els mitjans electrònics per a processar i creuar les dades, i també per a relacionar-se amb els contribuents.
- Desenvolupar campanyes de conscienciació social respecte a la importància de pagar impostos i de les conseqüències negatives que no fer-ho produeix a la resta de ciutadans⁶⁴. Podria ser interessant incloure aquesta matèria en els llibres de text per als més joves.
- Els costos de complir (pressió fiscal indirecta) no haurien de ser elevats. Es tracta de minimitzar, en termes de temps i de diners, totes les despeses en que particulars i empreses incorren per poder presentar declaracions tributàries completes i correctes.

Un indicador per mesurar aquest tipus de cost per a petites i mitjanes empreses és el que es coneix com a "*paying taxes indicator*". És una magnitud que mesura el temps de preparar i pagar l'impost de societats, la imposició sobre el consum, les retencions sobre el treball i les cotitzacions a la Seguretat Social. La mitjana a Europa és de 189 hores per

⁶⁴ A Dinamarca, el govern va impulsar una campanya de marketing per conscienciar als ciutadans dels costos de l'economia submergida ("*What if everyone worked undeclared?*"). A Portugal es va fer la campanya "*Demana el teu rebut*". A Itàlia, l'any 2011, es va fer una campanya per posar de manifest la importància del compliment tributari per al conjunt de la societat: "*If everyone pays their tax, tax repays everyone*".



any. Caldria fixar-se un objectiu per sota d'aquesta mitjana i que la seva mesura fos pública i transparent.

- Cal respectar el principi de seguretat jurídica tributària (“taxpayers also have a right to a high degree of predictability as to the tax consequences of their actions”).
- I, finalment, per un adequat funcionament del sistema tributari i per afavorir el compliment voluntari, és essencial disposar d'un eficient sistema de justícia per resoldre els conflictes entre particulars i administració.

En aquest sentit, és convenient recordar la jurisprudència del Tribunal Europeu de Drets Humans sobre l'article 6 del Conveni Europeu de Drets Humans, en el sentit de considerar contraris al dret a un judici just (“*fair trial*”) els processos judicials amb una durada superior als 5 anys.

Avui en dia, a l'Estat espanyol alguns litigis tributaris poden arribar a durar més de 15 anys. És una situació altament preocupant i que de cap manera s'hauria de reproduir. És absolutament necessari que Catalunya disposi d'un sistema de justícia que respecti aquests terminis.

Certament, el disseny del futur sistema judicial de Catalunya queda fora de l'abast d'aquest informe, però, atesa la seva significació en l'àmbit de la fiscalitat, voldríem aprofitar l'ocasió per fer una breu reflexió que serveixi d'indicador per als responsables d'aquesta altra estructura d'Estat.

Amb caràcter general, quan es produeix un desacord entre els particulars i l'Administració tributària, existeixen diferents possibilitats de configurar la jurisdicció revisora dels actes administratius tributaris:

- Una és que siguin els tribunals ordinaris, sense cap especialització per raó de la matèria, els que revisin aquestes actes administratius quan els particulars afectats presentin el corresponent recurs.
- Una altra és que hi hagi una jurisdicció especialitzada en conèixer aquests assumptes, dins de l'estructura normal dels Tribunals de Justícia.
- I, finalment, una tercera és que hi hagi jutges especialment preparats per conèixer dels conflictes d'aplicació de la normativa tributària.

Entre les diferents opcions d'organitzar el control jurisdiccional de l'Administració tributària, la que desaconsellem seguir és la que avui s'aplica a l'Estat espanyol on els judicis tributaris són coneguts: o bé per la jurisdicció contenciosa-administrativa o, quan les quotes presumptament defraudades superen el límit quantitatiu establert al Codi Penal (120.000 euros), pels jutjats de l'ordre penal. A parer d'alguns experts, el que caldria plantejar és la conveniència de crear una jurisdicció fiscal diferenciada de la contenciosa-administrativa i de la penal, dotada de jutges formats específicament en fiscalitat, que controlin tant els actes de l'Administració com les infraccions dels contribuents.

Un altre aspecte que pensem que convindria millorar és l'actual situació de revisió interna de les possibles discrepàncies entre els particulars i l'Administració tributària. El sistema vigent a l'AEAT no garanteix l'adequada imparcialitat en la resolució d'aquests desacords, doncs quan hi ha una disconformitat entre l'actuari i el particular objecte d'un procediment de comprovació, qui resol és el superior jeràrquic de l'equip o unitat que ha proposat la regularització.

A la futura Agència Tributària de Catalunya es podria estudiar la possibilitat de crear una oficina interna de resolució de discrepàncies que, per la seva ubicació dins l'estructura administrativa i pel perfil del personal que la integri, gaudeixi d'independència en relació als actuaris, equips o unitats que hagin fet les corresponents inspeccions o auditories. Experiències com les d'Alemanya o els Estats Units en aquest camp poden ser un bon precedent.

Si aquestes oficines internes es configuressin de manera adequada, potser no seria necessari replicar la via econòmica-administrativa vigent avui a l'Estat espanyol, que suposa un important endarreriment en el temps de resolució (una mitjana de 3 o 4 anys), i demora l'accés a la justícia per part dels particulars i empreses disconformes amb el resultat d'una inspecció o comprovació tributària.

L'altra alternativa que proposen alguns experts, si es vol mantenir un sistema de fiscalització externa de l'activitat de l'Administració tributària, és transformar els actuals tribunals econòmics-administratius, en organismes d'arbitratge independent entre l'Administració i el contribuent, en la línia del que hem explicat a la primera part de l'informe al tractar de la Junta de Tributs de Catalunya.

2.2. El control tributari fonamentat en la col·laboració i la prevenció

Un incentiu important per aconseguir un bon nivell de compliment voluntari és que els ciutadans i les empreses tinguin la percepció fonamentada que el control tributari i la lluita contra el frau fiscal és eficient. És a dir, cal evitar que hi hagi sensació d'impunitat fiscal. Per això, disposar d'un bon sistema d'informació i de control tributari és una línia de treball necessària per millorar la moral fiscal de la societat.

Si això és així, la futura Administració tributària de Catalunya haurà d'estar adequadament dimensionada per fer front a les diverses modalitats de frau fiscal. En el document ja citat de la Comissió Europea (posició no oficial) *“Improving tax governance in EU Member States: Criteria for successful policies”* es considera que, tot i que no hi ha una relació clara entre el nombre d'efectius i el nivell d'economia submergida, els Estats membres amb menys de 1.000 empleats públics per milió d'habitants s'haurien de plantejar si els seria útil augmentar el nombre de professionals dedicats al control tributari⁶⁵.

L'aplicació de la ràtio exposada pot indicar que la dotació de personal (uns 5.000 empleats públics aproximadament) del conjunt de les Administracions tributàries (excloses les locals) que avui en dia desenvolupen les funcions de control a Catalunya podria ser insuficient. En aquest sentit, cal tenir present que la futura Agència Tributària de Catalunya s'hauria d'encarregar de la gestió i el control de tots els tributs del sistema, incloent les duanes, els impostos especials i, fins i tot, les cotitzacions a la Seguretat Social⁶⁶.

Per això, tal com ja hem indicat a l'apartat anterior, a banda d'augmentar els efectius, encara resulta més aconsellable organitzar els recursos humans i materials disponibles fent una adequada segmentació de contribuents, en funció dels perfils de risc que ofereixin, tot distingint entre cooperadors (*co-players*) i no cooperadors (*opponents*). Aquesta pràctica està demostrant la seva eficiència en molts Estats de l'àmbit l'OCDE, doncs permet concentrar recursos i esforços en aquells àmbits de major risc, en la línia abans indicada al parlar dels programes de compliment voluntari.

⁶⁵ En el mateix document es considera que el personal de l'Administració tributària sembla quantitativament baix a Itàlia, Espanya i Estònia, estats tots ells amb un elevat nivell d'economia submergida

⁶⁶ L'AEAT no gestiona les cotitzacions socials.

El mètode de la segmentació de contribuents s'aplica amb èxit a diferents països com Austràlia, Canadà, Països Baixos, i recentment a Itàlia, on es pren com a base d'una adequada i eficient planificació de les activitats inspectores. Per segmentar els contribuents d'acord amb els seus perfils de risc convé determinar els paràmetres corresponents de la piràmide de compliment voluntari que abans hem reproduït, tenint en compte que, en relació amb els contribuents cooperadors (base de la piràmide), cal potenciar la tasca d'assistència i informació, mentre que pel que fa als *opponents* (part alta de la piràmide), el que es recomana és accentuar les inspeccions parcials o generals o, fins i tot, la investigació criminal.

El perfil de risc es defineix per múltiples factors⁶⁷, entre els quals podem distingir: el fet que les rendes i magnituds fiscals estiguin cobertes o no per obligacions d'informació a càrrec de tercers o subjectes a retenció, la pertinença a determinats sectors econòmics, la dimensió del negoci o activitat econòmica, la tipologia dels impostos afectats, i el propis antecedents del contribuent.

En aquest sentit, s'ha de reconèixer que l'AEAT ja discrimina en certa manera als contribuents per perfils de risc. De fet, aquesta metodologia és el fonament de la creació de diferents unitats operatives i del contingut del pla anual de control tributari. Però aquesta pràctica no ha donat lloc a una reorganització profunda de l'AEAT com s'ha fet a d'altres països del nostre entorn, i com pensem que s'hauria de configurar la futura Administració tributària catalana.

Per poder distingir entre contribuents cooperadors (*co-players*) i no cooperadors (*opponents*), és necessari que els criteris jurídics i interpretatius de la normativa tributària que apliquen els contribuents cooperadors siguin clars i que s'expliquin als professionals i a la societat en general⁶⁸. Per aconseguir aquest efecte convindria que, en el futur, l'Administració tributària catalana publicués resolucions interpretatives en relació amb les qüestions que habitualment afecten a les empreses i als particulars. Aquests resolucions haurien de ser prou àmplies i detallades, elaborades i publicades a iniciativa de la pròpia

⁶⁷ A Dinamarca, per exemple, tots els contribuents es consideren cooperadors, a no ser que dels seus propis antecedents en resulti una altra conclusió.

⁶⁸ Aquestes resolucions interpretatives no exclourien la possibilitat de l'Administració d'aplicar, de manera fonamentada, clàusules d'abús del dret (simulació, etc.) per part dels contribuents.

Administració (sense esperar a una consulta formalment presentada) i estar permanentment actualitzades.

Per poder incorporar supòsits conflictius o generadors de dubtes d'interpretació, és important constituir grups de treball entre l'Agència Tributària de Catalunya i els principals operadors del sistema tributari (grans empreses, col·legis professionals, associacions d'assessors fiscals, Cambres de Comerç i d'altres intermediaris fiscals). Això suposaria un gran pas endavant, tant pel que fa a la seguretat jurídica tributària, com pel que fa a la reassignació de recursos per lluitar contra el frau fiscal. Cal enterrar definitivament la dinàmica de desconfiança que existeix entre Administració i contribuent, doncs molts ciutadans i empreses estarien disposats a actuar com a *co-players* per tal d'obtenir un adequat nivell de previsibilitat i de garanties jurídiques.

Des d'una perspectiva operativa, són diverses les experiències en altres Estats de l'àmbit de l'OCDE que poden servir de model per l'Agència tributària catalana. Potser la més avançada avui en dia és la d'Austràlia. L'*Australian Taxation Office* (ATO) ha desenvolupat un model de gestió i control tributari per les grans empreses ("*Co-operative compliance*" en terminologia OCDE) que intenta evolucionar des de les tradicionals inspeccions tributàries *ex post* cap a una gestió dels riscos fiscals en temps real, redirigint els recursos humans i materials cap als contribuents de més alt perfil de risc.

El servei més destacat dins d'aquesta política de cooperació és l'Acord Anual de Compliment (*Annual Compliance Arrangement-ACA*). Es tracta d'un acord voluntari entre l'ATO i les grans empreses en relació a un o més tributs, que requereix complir dos requisits:

- D'una banda, les empreses que entrin a formar part d'aquest acord han de disposar de sistemes de govern corporatiu.
- I, de l'altra, aquestes empreses han d'evidenciar la voluntat de treballar de manera oberta i transparent amb l'Administració tributària, comunicant-li els seus riscos fiscals en temps real.

La subscripció d'un Acord Anual de Compliment proporciona una ràpida resolució dels dubtes tècnics, un canal directe per resoldre incidents administratius i, sobretot, la garantia que les declaracions que es presentin subjectes a aquest acord no seran inspeccionades en un futur, malgrat quedi oberta la possibilitat de discrepància interpretativa entre l'ATO i les

empreses.

El model australià probablement sigui el més evolucionat pel que fa a aquesta manera de treballar. Però hi ha moltes altres experiències internacionals de cooperació entre les Administracions fiscals i els contribuents, entre les que podem destacar les d'Àustria, Canadà, Dinamarca, Països Baixos, Singapur, Sud-àfrica, el Regne Unit i els Estats Units.

Algunes de les principals mesures d'aquests sistemes de "*Co-operative compliance*" són perfectament aplicables a la futura Administració tributària de Catalunya. Concretament, en podríem destacar les següents característiques:

- Tenen com a fonament la dita "Transparency in exchange for certainty".
- Formen part d'una política fiscal que busca incentivar i millorar el compliment voluntari de qualsevol contribuent.
- Demanen un canvi cultural, tant per part dels contribuents com per part de l'Administració.
- Requereixen establir un nivell elevat de govern corporatiu a les empreses que hi participin.
- Resulta d'aplicació només als contribuents més grans i de major complexitat tècnica⁶⁹.
- És un sistema en el que normalment s'hi accedeix de manera voluntària, sempre i quan es reuneixin els requisits objectius per poder fer-ho⁷⁰.
- Resulta habitual que abans d'iniciar un d'aquests programes s'intenti arribar a una solució dels conflictes tributaris que estiguin oberts entre el contribuent que es tracti i la corresponent Administració tributària.
- Aquests programes de "*Co-operative compliance*" no tenen caràcter multilateral⁷¹.

⁶⁹ Per exemple, a Austràlia el sistema està previst que s'acabi estenent a aquelles empreses que disposen d'un comitè de supervisió intern i que tenen un volum de vendes superior a 9 milions d'euros. Canadà s'està plantejant aplicar un model d'aquest perfil a les empreses o grups d'empreses amb volum superior a 250 milions de dòlars canadencs. A Suïssa s'aplica a tots els grans grups empresarials.

⁷⁰ Hi ha alguna excepció, com Suècia, on l'accés és per invitació, o un determinat programa d'aquest perfil a Itàlia que té caràcter obligatori.



Per desenvolupar aquests tipus de serveis de “*Co-operative compliance*” l’Agència tributària de Catalunya haurà d’aplicar tècniques de governança interna. Això es necessari per evitar una pèrdua d’imparcialitat en la relació amb aquest tipus de contribuents, donada la relació habitual que s’estableix entre ells i l’Administració. És el que s’anomena risc de proximitat o d’afecció (“*risk of attachment*”).

Algunes mesures recomanades pels organismes internacionals són: la rotació dels equips d’empleats públics, el control dels dossiers per part d’empleats públics que no hagin participat en les negociacions (control de qualitat i d’objectivitat), la separació de funcions (diferents equips per diferents tributs que afecten a un mateix contribuent), i l’aixecament d’acta detallada de cada reunió.

En aquest sentit, els experts destaquen que és molt important garantir que l’aplicació d’un sistema de “*Co-operative compliance*” no suposi una infracció del principi d’igualtat davant la llei en perjudici dels contribuents que no poden entrar en el sistema. Per això, les conclusions exposades en el document “*Co-operative Compliance: a Framework (from enhanced relationship to co-operative compliance)*” permeten afirmar que aquests programes no suposen una infracció de l’esmentat principi, doncs la seva existència es justifica per la gran complexitat tècnica que afecta a aquest tipus de contribuents i perquè l’únic que es busca és que es pagui la xifra correcta i deguda d’impostos, no concedir un benefici fiscal. Per això, es recomana que l’Administració tributària publiqui, sense identificar al contribuent afectat, les decisions a les que s’arribi en relació a qüestions tècnicament complexes que puguin afectar a altres persones o empreses, amb l’objectiu de donar la màxima transparència a les interpretacions adoptades.

L’aplicació d’un programa de “*Co-operative compliance*” dona com a resultat una millora en el percentatge de pagament en període voluntari per part dels grans contribuents (empreses multinacionals, entitats financeres, etc...), doncs desincentiva l’elusió fiscal, de manera que el resultat de les comprovacions administratives serà sensiblement més baix. Per tant, l’eficàcia de sistema tributari, i la recaptació en el seu conjunt, hi sortiran guanyant, sempre i quan aquest canvi organitzatiu i relacional es faci eficientment.

⁷¹ En general no afecten a més d’un Estat, amb una única excepció que afecta a una cooperació entre el Regne Unit i els Països Baixos.

Un efecte indirecte que també es busca amb aquesta tasca d'estratificació de contribuents és que els contribuents cooperadors de l'Administració fiscal participin, directament o indirecta, en l'objectiu de lluitar contra l'economia submergida. És a dir, les persones i empreses que acceptin aquest compromís poden col·laborar amb les autoritats tributàries posant en comú amb elles el coneixement que puguin tenir d'agents econòmics que actuen aprofitant-se d'un estalvi il·legal d'impostos per maximitzar els seus marges operatius. És evident que moltes vegades són les empreses que estan dins del sistema i que paguen els seus impostos les que poden saber, per exemple, quins operadors dels seus sectors d'activitat estan deixant de pagar de manera sistemàtica l'IVA (vendes no declarades) o determinats impostos especials.

Cal dir, però, que una reflexió d'aquest tipus no suposa una defensa de la delació fiscal com a mitjà per lluitar contra el frau. El que es suggereix, és una evolució en el sentit que s'està produint en alguns països més avançats del món, en la línia que qui accepti expressament complir unes regles relacionals amb l'Administració tributària no serà objecte d'atenció permanent i, al mateix temps, podria ajudar a identificar als qui organitzen la seva activitat econòmica en un context de frau fiscal, la qual cosa, no només té un impacte negatiu en la recaptació, sinó sobretot en les regles de la legítima competència en la producció i distribució de béns i serveis.

En definitiva, els organismes internacionals recomanen construir un sistema de gestió tributària que, seguint l'exemple de l'Administració australiana (probablement la més avançada del món en aquests moments), aposti per les polítiques de col·laboració amb els contribuents i per la transparència en els resultats. Per tant, si es vol seguir aquest model d'èxit convé tenir present tres aspectes fonamentals:

- a) En primer lloc, és indispensable que l'Agència Tributària de Catalunya aprovi anualment el Pla de control tributari en el que, a més dels aspectes habituals, hi figuri la notificació individualitzada als contribuents de risc amb l'objectiu d'incentivar un millor compliment voluntari. Aquest pla de control ha de ser objecte de difusió pública, no només publicat als diaris oficials.
- b) En segon lloc, caldrà potenciar i actualitzar la informació proporcionada per tercers i utilitzar-la adequadament en el desenvolupament del control tributari. Amb les garanties obligades es podria pensar en la possibilitat de compartir aquesta

informació amb aquells contribuents que s'ajustin a les bones pràctiques fiscals.

- c) I, finalment, es recomana una decidida aproximació als intermediaris fiscals, a les entitats financeres i a d'altres agents econòmics, a fi de fer palesa la dimensió estratègica de la seva funció en l'eficiència del sistema tributari.

3. Algunes propostes per millorar l'eficiència fiscal

Tal com hem indicat al començament, el disseny del sistema tributari aplicable a Catalunya en el moment en que assoleixi la sobirania fiscal no forma part dels objectius d'aquest document. No obstant, sí que podria resultar d'utilitat concretar algunes de les previsions normatives que, per contrast amb la legislació espanyola vigent, permetrien organitzar un nou model de gestió en el que s'incentivi el compliment voluntari i es recondueixi la lluita contra el frau fiscal.

Des d'aquesta perspectiva, pensem que és aconsellable incorporar al sistema tributari català les recomanacions que resulten del recents treballs fets per la Unió Europea i, sobretot per l'OCDE, en relació a la planificació fiscal agressiva ("*agressive tax planning*"-ATP)⁷².

La planificació fiscal agressiva es defineix com l'aplicació o gaudi per part dels contribuents d'avantatges fiscals ("*tax savings*") resultants d'operacions, negocis, estructures o esquemes complexos, en ocasions artificials, l'aplicació dels quals no s'ajusta ni és consistent amb la finalitat de la norma tributària aplicada ("*tax shelter*"). Com a resultat pot donar lloc a la no tributació ("*stateless income*", doble no imposició) o a la producció d'un arbitratge fiscal en relació a altres Estats membres de la UE o països tercers.

Caldrà doncs que les autoritats fiscals catalanes estiguin molt atentes al conjunt dels treballs desenvolupats per la UE, l'OCDE i per els diferents grups d'Estats mitjançant acords

⁷² El Pla d'Acció contra el frau i l'evasió fiscal, elaborat per la Comissió de la Unió Europea (que es va fer públic el 6 de desembre de 2012) incorpora dues recomanacions. La primera d'elles fa referència, precisament, a la planificació fiscal agressiva. L'altra fa referència a les bones pràctiques fiscals, i està dedicada a promoure l'adopció de mesures orientades a fomentar l'aplicació, per part de països tercers, de normes mínimes de bona governança tributària.

bilaterals. Els fils conductors d'aquests treballs són, de manera resumida:

- a) La potenciació dels intercanvis d'informació tributària entre Estats⁷³.
- b) La pressió sobre els territoris de baixa tributació (paradisos fiscals).
- c) I l'eliminació o reducció del secret bancari.

Pel que fa a la lluita contra l'economia submergida, destacar que en l'última dècada s'han impulsat més de 150 mesures normatives aplicades per diferents Estats amb l'objectiu de fer aflorar les activitats econòmiques no declarades⁷⁴, 120 de les quals s'han implementat a Europa⁷⁵. Concretament, podem destacar les següents:

Establir un règim sancionador que castigui de manera contundent aquells casos d'ocultació que són típics de l'economia submergida⁷⁶.

Limitar el pagament en efectiu. En aquest sentit, alguns informes assenyalen que hi ha una forta correlació entre el nivell d'utilització de mitjans de pagament electrònics i el d'economia submergida⁷⁷. Per tant, es podrien reduir els imports màxims habilitats per pagar en efectiu respecte del vigent a l'Estat espanyol (2.500 euros), així com fer campanyes de difusió i promoció de l'ús de mitjans de pagaments electrònics.

⁷³ Cal destacar la signatura dels recents acords internacionals que possibiliten un sistema d'intercanvi d'informació tributària que afecta a diferents Estats (Estats Units, Espanya, Regne Unit, Alemanya, Itàlia i França) que es coneix com a FATCA (*Foreign Account Tax Compliance Act*). Aquest sistema, basat en la signatura d'acords bilaterals, suposa que les entitats financeres han de comunicar de manera automàtica a les seves autoritats fiscals informació referent a contribuents de l'altre Estat signatari.

⁷⁴ *The Shadow Economy in Europe*, 2011

⁷⁵ Per consultar el llistat complet de mesures, veure *Eurofound, 2009. Measures to tackle undeclared work in the European Union. Dublin: European Foundation for the Improvement of Living and Working Conditions.*

⁷⁶ A més de les sancions monetàries, les accessòries o, si escau, penals, podem destacar l'eficàcia d'altres adoptades als països del nostre entorn com, per exemple, el "Decreto Bersani" aprovat a Itàlia l'any 2006. Aquest decret permet al govern tancar temporalment una empresa o comerç que faci venda al públic si deixava d'emetre el corresponent rebut tres vegades en cinc anys. De la mateixa manera es pot paraitzar i tancar una obra si es detecten determinades irregularitats en la contractació i d'altres mesures aprovades l'any 2009, respecte l'eficàcia de les quals el govern italià considera que es va produir un augment de recaptació de 9.100 milions d'euros.

⁷⁷ El professor Schneider considera que un augment del 10 per cent en el pagament realitzat per mitjans electrònics pot portar a una disminució de l'economia submergida en un 5 per cent. En aquesta mateixa línia trobem el suggeriment de fer pagar els impostos que recauen sobre una venda, i que no ha pagat el venedor, al comprador, sempre i quan no hagi pagat utilitzant mitjans electrònics (*criminalizing the purchaser*).



En l'àmbit específic de l'IVA existeix la possibilitat, ja utilitzada per alguns Estats membres de la UE, d'aplicar àmpliament la regla d'inversió del subjecte passiu⁷⁸, que consisteix en què en determinats sectors econòmics on el frau en l'IVA resulta habitual, a diferència de la regla general, el subjecte passiu passa a ser l'adquirent i no qui entrega el bé o presta el servei.

Una línia de reforma de les pràctiques fiscals que pot resultar molt interessant és la que proposa el grup de treball en l'àmbit de l'OCDE sobre supressió electrònica de vendes⁷⁹ –programes dissenyats específicament per a l'ocultació automàtica d'un determinat percentatge de les vendes–, en el document que recull diferents iniciatives per a reduir o eliminar aquesta tipologia de frau fiscal que s'ha detectat que es produeix a gran escala en molts Estats en el sector de vendes al detall.

En l'informe elaborat per l'OCDE es detallen un seguit de directrius per lluitar contra aquesta forma d'evasió fiscal i es reflecteixen diferents iniciatives de les Administracions fiscals del Quebec i dels Països Baixos. Però, entre totes elles, destacaríem la decisió de Suècia que, des de l'any 2010, obliga a fer servir màquines registradores en negocis que són intensius en diner en efectiu⁸⁰.

Una altra iniciativa és la possibilitat de demanar un certificat de “*good tax compliance*” a qualsevol empresa que vulgui optar a un contracte amb una Administració Pública, a partir de determinats imports. El Regne Unit està desenvolupant una iniciativa legal en aquesta línia, ajustada a la Directiva 2004/18/EC de Contractació Pública. Està previst que afecti

⁷⁸ El subjecte passiu en l'Impost sobre el Valor Afegit és, amb caràcter general, l'empresari o professional que realitza l'entrega de béns o la prestació de serveis. Però en determinats casos, la normativa que regula aquest impost estableix que el subjecte passiu serà, no qui fa l'entrega o prestació de servei, sinó el destinatari d'aquestes operacions. Sempre i quan aquest últim actuï com empresari o professional. La inversió del subjecte passiu s'aplica quan qui realitza el fet imposable és una persona o entitat no establerta en el territori d'aplicació de l'impost o en determinats tipus d'operacions en que el nivell de frau és elevat i es considera més adient que qui faci l'ingrés de la quota sigui el destinatari de l'operació (inversió del subjecte passiu) i no el proveïdor que la realitza.

⁷⁹ “*Electronic Sales Supression: A Threat to Tax Revenues*”, OCDE, 2013. El grup de treball, coordinat per Noruega, estava integrat per Bèlgica, Canadà, França, Alemanya, Grècia, Irlanda, Països Baixos, Portugal, Suècia, Turquia, Regne Unit i els Estats Units. Aquest software pot estar instal·lat en el propi sistema informàtic (“*Phantomware*”) o tractar-se de programes externs incorporats a claus USB, per exemple (“*Zappers*”).

⁸⁰ Amb algunes excepcions: negocis de volum de vendes molt reduït, mercats a l'aire lliure, grans companyies amb bons control interns, etc.

també als subcontractistes que executin una part important del corresponent contracte⁸¹.

No hi ha dubte que, més enllà de l'actual certificat d'estar al corrent de pagament, aquesta mesura pot tenir un elevat impacte en l'actitud de les empreses envers el risc fiscal que es pot assumir, doncs les conseqüències de patir regularitzacions (i sancions) per part de l'Administració tributària es projectarien sobre les possibilitats de negoci amb les altres Administracions públiques. No obstant, una mesura d'aquest estil, que és previsible que ben aviat sigui acollida per altres Estats membres de la UE, obliga a les autoritats tributàries a ser extremadament objectives i rigoroses en les tasques de control i a respectar plenament el principi de seguretat jurídica. En aquest sentit, segons els experts, una iniciativa d'aquestes característiques només es podria aplicar a Catalunya un cop sigui madur el nou règim de compliment voluntari i, en particular, l'existència de les resolucions (*guidelines*) interpretatives a les que ja ens hem referit, i a un sistema de consultes que permeti consolidar un escenari de seguretat jurídica tributària.

Una altra iniciativa, que no s'hauria d'excloure, és la difusió pública dels noms de les persones o empreses que hagin comès les modalitats més greus de frau fiscal (delictes contra la Hisenda Pública), tot respectant sempre la presumpció d'innocència. És el que es coneix com política de *name and shame*, i que practiquen diverses Administracions fiscals del nostre entorn (p.e. Regne Unit).

També es podria considerar la possibilitat d'introduir deduccions fiscals per a certes activitats orientades a facilitar l'aflorament d'economia submergida, com ha fet, per exemple, Portugal, atorgant una deducció en l'IRPF per despeses en determinats sectors, sempre que es demani factura. Per la seva part, Bèlgica, Suècia, Dinamarca i Alemanya, han introduït deduccions o subsidis per als compradors de serveis domèstics que així ho declarin (neteja, obres i reparacions, *babysitting*, etc.). No obstant, cal estudiar bé les conseqüències d'introduir aquesta mena de beneficis fiscals, doncs, malgrat puguin ser efectives a mig i llarg termini, tenen un elevat cost en termes de recaptació a curt termini. Per això, en el seu moment, caldrà valorar adequadament la seva implementació en funció de les necessitats

⁸¹ En principi, l'historial fiscal de les companyies es referirà als últims 10 anys. I es preveu la inclusió en els contractes amb les administracions de clàusules que obliguin a mantenir la "bona conducta fiscal" mentre estigui vigent el contracte.

de mantenir una adequada estabilitat pressupostària.

Una mesura que podria donar bons resultats consistiria en involucrar aquests en la persecució de les activitats deslleials dels defraudadors fiscals que actuen en el corresponents sector econòmic. Fins i tot es podria pensar, com s'ha dit abans, en compartir, amb totes les garanties jurídiques del cas, la informació fiscal amb els contribuents que col·laborin amb l'Administració tributària.

Avui dia el flux d'informació és tan gran que la seva explotació en forma de monopoli produeix una manifesta ineficiència per infrautilització. El caràcter limitat dels recursos humans i materials de l'AEAT fan que avui no s'aprofiti plenament el cabal de dades que es reben contínuament en compliment de les declaracions informatives. Tant és així, que el caràcter reservat de la informació fiscal, per via de fet, s'estén fins i tot a les pròpies dades doncs el contribuent no hi pot accedir amb normalitat⁸². Això és del tot absurd, ja que provoca irregularitats involuntàries o inconscients que, atès l'immens volum de contribuents, obliguen a fer una gran tasca de control que requereix molts recursos humans i materials.

Si els contribuents (persones i empreses) poguessin accedir en tot moment i sense restriccions a les seves dades fiscals, podrien verificar la seva situació amb caràcter preventiu i corregir les possibles discrepàncies. La prova empírica que compartir informació es profitós per ambdues parts és l'èxit de l'esborrany d'autoliquidació de l'IRPF, i per tant, a l'hora d'organitzar el model de control tributari, enlloc de reforçar únicament els instruments administratius de control *a posteriori* (inspecció), l'Administració tributària de Catalunya faria bé facilitant les eines informàtiques necessàries a fi que siguin els mateixos contribuents els que facin l'autocontrol de la seva situació tributària.

És a dir, una bona part dels recursos humans i materials que l'Administració tributària de l'Estat espanyol destina a controlar el col·lectiu de contribuents –declarants– es podria estalviar mitjançant un sistema d'autocontrol de les pròpies irregularitats (auto fiscalització), en el qual la xarxa d'intermediaris fiscals (gestors, advocats, auditors, censors, economistes, tècnics tributaris, titulats mercantils, graduats socials, etc ...), amb una dilatada experiència

⁸² Segons el que disposa l'article 95 de la Llei General Tributària el caràcter reservat de les dades fiscals afecta a la comunicació a tercers, però l'AEAT no ha implementat cap canal per a que els contribuents i, sobretot, les empreses puguin conèixer la informació que, respecte a ells mateixos, els tercers han facilitat a l'Administració en compliment del que disposa l'article 93 de la mateixa Llei.



de servei i una bona formació tècnica, podria contribuir a millorar el percentatge de compliment voluntari sense necessitat d'un control intensiu a *posteriori*.

D'aquesta manera, si l'Administració tributària de Catalunya és capaç de posar en funcionament un dispositiu que permeti als contribuents (persones i empreses) l'accés a les seves pròpies dades fiscals, els recursos humans (inspectors) i els mitjans materials dels que disposa es podran destinar preferentment a la lluita contra l'economia submergida (no declarants) i a fer front al frau fiscal de major intensitat (delinqüència tributària).

D'altra banda, a fi de facilitar l'actuació dels intermediaris fiscals que desitgen col·laborar amb l'Administració tributària, caldria plantejar la possibilitat d'introduir un supòsit d'exempció de la responsabilitat infractora en aquells casos en els que el contribuent hagi comptat amb l'assessorament d'un professional sotmès a control deontològic, sempre i quan la causa de la discrepància amb l'Administració sigui per la interpretació de la normativa aplicable.

Finalment, per fer front a la planificació fiscal agressiva, una de les iniciatives que es podria adoptar és incorporar a la legislació tributària catalana les normes que permetin regularitzar aquelles situacions en les que els contribuents hagin incorregut en abús del dret al seu favor. Ens estem referint a la possibilitat que l'Administració tributària pugui considerar que determinats actes o negocis jurídics s'han realitzat en frau de llei o de manera simulada, total o parcialment. Es tracta del reflex normatiu del principi de prevalença del "fons sobre la forma", l'aplicació del qual hauria d'estar guarnida de les degudes garanties procedimentals pels contribuents.

En definitiva, la intenció d'aquest segon capítol, més enllà de donar solucions de tècnica fiscal (que deixem en mans dels experts corresponents), és la de visualitzar que hi ha altres maneres de gestionar un sistema tributari, i que moltes de les experiències que funcionen als països del nostre entorn són perfectament aplicables a Catalunya⁸³. És a dir, si la nostra aspiració col·lectiva és disposar de les estructures que defineixen un Estat, hem de ser capaços d'organitzar la gestió tributària seguint els criteris d'eficiència, transparència i cooperació que funcionen a d'altres països europeus amb un teixit social i empresarial semblant al de casa nostra (p.e. Suècia, Àustria, Dinamarca, Holanda,...), en comptes de

⁸³ Aquest és també el plantejament de Modest Ginjoan, Xavier Quadras i Miquel Puig, autors de "Com Àustria o Dinamarca: La Catalunya possible", Barcelona, 2013

conformar-nos amb reproduir a escala catalana el model d'Administració tributària de l'Estat espanyol.

Capítol III: Magnituds econòmiques

De la mateixa manera que, en tractar de l'estructura institucional, hem considerat convenient aportar una estimació dels possibles costos de funcionament de la futura Agència Tributària de Catalunya, per concloure aquesta primera part, pensem que pot resultar il·lustratiu aportar una estimació dels resultats que, en termes d'ingressos públics, proporcionaria el sistema tributari de Catalunya, doncs ens permetrà visualitzar no només quina seria la capacitat financera de l'Estat propi (de la que ja tractarem en un informe específic), sinó els indiscutibles avantatges que, des de la perspectiva pressupostària, representa esdevenir l'autoritat fiscal d'aquest sistema.

De totes maneres volem deixar constància que aquest capítol no té la pretensió de ser un estudi econòmic exhaustiu dels resultats de l'aplicació del sistema tributari de l'Estat espanyol a Catalunya. Per tant, les magnituds que hem calculat són estimacions basades sobretot en les dades publicades per l'AEAT i l'ATC⁸⁴, que hem intentat extrapolar amb l'objectiu de presentar una aproximació a la dimensió econòmica de la gestió tributària de Catalunya.

Naturalment, aquesta finalitat il·lustrativa requereix introduir factors valoratius que possiblement distorsionin d'alguna manera l'exactitud d'unes dades a les que, per raons obvies, no hi tenim accés. No obstant, en el nostre informe sobre la Hisenda Pública aportarem més informació respecte el rendiment estimat del sistema tributari de Catalunya.

1. El flux de la tresoreria tributària

La recaptació tributària bruta obtinguda per l'AEAT a l'any 2012 va ser de 212.741 milions

⁸⁴ Hem pres les dades que consten a les Memòries AEAT dels anys 2011 i 2012, i les que figuren a la Memòria de l'ATC corresponent a l'any 2012, així com també a l'informe de la Inspecció General del MHAAPP respecte als resultats de l'ATC corresponent a l'any 2012.

d'euros. L'any 2007, que és un exercici situat en el moment més àlgid del cicle econòmic i abans de l'inici de la crisi, la xifra obtinguda va ser de 250.000 milions d'euros aproximadament.

Aquesta magnitud representa la suma dels ingressos efectivament realitzats a les entitats col·laboradores en la gestió tributària (sobretot entitats de crèdit) dins l'any natural, amb independència de l'origen de l'obligació tributària que justifica el pagament i de l'exercici pressupostari al que correspongui imputar-los. És a dir, es tracta de la tresoreria fiscal i per tant, dels ingressos d'origen tributari registrats segons el criteri de caixa, el destí dels quals és el compte corrent obert pel *Tesoro Público* al Banc d'Espanya.

Malauradament, en la documentació oficial de l'AEAT que hem consultat no hi figura quina part d'aquests ingressos han estat fets en entitats col·laboradores ubicades en territori català, ni tampoc si el corrent financer té el seu origen en el pagament d'impostos per part de contribuents catalans. No obstant, segons fons de la pròpia AEAT⁸⁵, la recaptació tributària corresponent a contribuents domiciliats a Catalunya (inclosos els grans contribuents) representa el 19,8 per cent del total de la recaptació obtinguda a nivell de l'Estat espanyol.

Aquesta dada, malgrat no pugui ser plenament verificable amb la informació de la que disposem en aquests moments, sí que ens sembla representativa i probablement s'aproximi molt al pes fiscal de Catalunya respecte la resta de l'Estat espanyol. Per això, si apliquéssim una taxa del 20 per cent per a calcular la tresoreria tributària derivada dels impostos de titularitat estatal (recaptació bruta) generada a Catalunya, obtindríem que el flux financer que es podria arribar a produir es situaria entre els 40.000 i els 50.000 milions d'euros, sense comptar els ingressos derivats dels tributs no estatals, ni de les cotitzacions a la Seguretat Social.

⁸⁵ Així ho va manifestar la Directora de l'AEAT a la conferència feta al Foment del Treball el dia 6 de novembre de 2012.

2. Previsió d'ingressos del sistema tributari de Catalunya

Per a estimar la previsió d'ingressos del sistema tributari de Catalunya ho podem fer de dues maneres. La primera és utilitzar indicadors macroeconòmics que ens permetin calcular quina és la capacitat contributiva del sistema social i econòmic de Catalunya. La segona és projectar el sumatori dels resultats obtinguts per cadascuna de les Administracions tributàries (o similars) desplegades al territori català.

Si partim que la xifra del Producte Interior Brut (PIB) de Catalunya se situa al voltant dels 200.000 milions d'euros anuals⁸⁶, podríem estimar els resultats de l'aplicació del sistema tributari en funció de la taxa de pressió fiscal que consideréssim com a referència del nostre càlcul. Així doncs, aplicant la mitjana de pressió fiscal de l'Estat espanyol durant els últims cinc anys (34 per cent)⁸⁷, obtindríem que els ingressos a recaptar, per a tots els conceptes tributaris (incloses les cotitzacions a la Seguretat Social) se situarien al voltant dels 70.000 milions d'euros anuals.

Si enlloc de la taxa espanyola, apliquéssim la taxa de pressió fiscal mitjana de la Unió Europea (40 per cent)⁸⁸, obtindríem una estimació d'ingressos de la Generalitat de Catalunya al voltant de 80.000 milions d'euros. Si apliquéssim la taxa de pressió fiscal dels països europeus que més recaptin (entre el 45 per cent de França o el 50 per cent de Suècia)⁸⁹, obtindríem que el sostre de la recaptació fiscal a Catalunya estaria situat al voltant dels 100.000 milions d'euros anuals.

Probablement, la capacitat tributària del conjunt dels contribuents catalans es pot estimar entre 70.000 i 100.000 milions d'euros anuals i, per tant, en un escenari de plena sobirania fiscal, són les magnituds a considerar per a determinar el grau d'eficiència de la gestió que pugui fer l'Administració tributària de Catalunya.

⁸⁶ Segons dades de l'IDESCAT, el PIB de Catalunya l'any 2007 va ser de 208.201 milions d'euros, l'any 2008 de 212.894 milions d'euros, l'any 2009 de 204.226 milions d'euros, l'any 2010 de 205.315 milions d'euros, l'any 2011 de 208.948 milions d'euros, i l'any 2012 de 207.762 milions d'euros.

⁸⁷ EUROSTAT, 2012

⁸⁸ EUROSTAT, 2012.

⁸⁹ EUROSTAT, 2012.

La segona metodologia per a calcular el rendiment potencial del sistema tributari català és projectar vers al futur les dades obtingudes fins ara pels diferents organismes que gestionen les principals figures del sistema tributari espanyol a Catalunya. En aquest cas, la mitjana de la recaptació obtinguda a Catalunya durant els darrers cinc anys, incloses les cotitzacions a la Seguretat Social i excloses les taxes, preus públics i altres ingressos de les empreses públiques, dóna una xifra aproximada de 67.500 milions d'euros⁹⁰, el que ens situaria en una pressió fiscal entre el 32 i el 35 per cent, que com ja hem vist és la que es correspon amb la taxa espanyola.

Per tant, sense perjudici dels estudis més profunds que, des d'aquí animen a realitzar, podríem estimar que, a curt termini, els ingressos a gestionar per l'Administració fiscal de Catalunya, a partir del moment en que s'encarregui de la totalitat de les figures del sistema tributari, se situarien al voltant dels 70.000 milions d'euros anuals, xifra que només cal comparar amb els ingressos d'origen tributari del Pressupost de la Generalitat de Catalunya per a l'any 2012⁹¹ per advertir la diferència de comptar o no amb una Hisenda pròpia.

⁹⁰ D'aquesta xifra, 28.850 milions d'euros correspondrien a ingressos originats pels tributs actualment gestionats per l'AEAT i 24.500 milions d'euros a les cotitzacions a la Seguretat Social. Els ingressos provinents de les duanes es calculen en uns 1.961 milions d'euros, i els derivats de la gestió dels impostos locals en uns 2.975 milions d'euros. La resta, 3.400 milions d'euros és el que actualment gestiona la Generalitat de Catalunya.

⁹¹ Segons els resultats definitius del model de finançament aplicable a la Generalitat de Catalunya per l'any 2011, determinats en termes reals i homogenis, i sense comptar les transferències derivades de l'aplicació del Fons de Garantia dels Serveis Públics Fonamentals, del Fons de Suficiència Global i del Fons de Competitivitat, els ingressos corresponents als impostos de titularitat estatal (cedits i no cedits) recaptats a Catalunya són 17.013 milions d'euros, que representen un 8,6 per cent respecte el PIB català. D'aquesta magnitud, 2.246 milions d'euros corresponen als impostos de l'Estat cedits totalment a la Generalitat de Catalunya, 7.748 milions d'euros del tram autonòmic de l'IRPF, 4.815 milions d'euros a la participació en l'IVA, i 2.204 milions d'euros a la participació en els Impostos Especials. A aquesta xifra caldria afegir el resultat de l'aplicació dels impostos propis de la Generalitat de Catalunya i altres ingressos fiscals de menor impacte pressupostari.

Segona Part. Estratègies i mesures adreçades a la creació de l'Administració tributària de l'Estat propi

La segona part de l'informe la dediquem íntegrament a analitzar les estratègies que caldria seguir i de les mesures que es podrien adoptar per tal d'assolir els objectius que hem exposat a la primera part. Aleshores, i d'acord amb la metodologia seguida en el nostre primer informe, organitzem les possibles actuacions a emprendre pel Govern de la Generalitat de Catalunya en dues fases temporals, que tractem en dos capítols diferenciats.

La primera fase és la que parteix del moment actual i es prolonga fins al dia en que Catalunya assoleixi la plena sobirania fiscal. En aquesta fase, la duració de la qual depèn de l'evolució de les circumstàncies polítiques, la celebració de la consulta o d'algun altre procediment en que es pugui conèixer la voluntat dels catalans, amb un pronunciament del poble de Catalunya favorable a la independència, representarà un moment decisiu en el procés de construcció de l'estructura institucional i funcional de la futura Administració tributària del nou Estat català, ja que acabarà de legitimar democràticament les estratègies i mesures que les institucions de la Generalitat adoptin amb aquesta finalitat. Això no vol dir que, prèviament, les institucions de la Generalitat, si aquest és el seu capteniment polític, no puguin prendre, amb les degudes proporcions, mesures tendents a enfortir les competències i els recursos de l'Agència Tributària de Catalunya que podrien ser vàlides, no només per a un escenari polític d'independència, sinó també per qualsevol altre que pugui comportar un increment de l'autogovern de Catalunya.

En qualsevol cas, en aquesta fase, l'actuació del Govern de la Generalitat s'ha de desenvolupar necessàriament en el marc de la legislació espanyola, doncs encara no és possible disposar d'una legalitat tributària catalana que permeti construir un sistema tributari propi. Per això, dediquem el capítol quart a analitzar amb deteniment les actuacions i estratègies que pot desenvolupar el Govern de la Generalitat de Catalunya amb l'objectiu d'anar preparant l'estructura institucional que necessitarà tenir a punt en el moment en que esdevingui l'autoritat del sistema tributari català.

La segona fase és la que comença a partir del moment en que l'única legislació tributària

aplicable al territori català serà la que aprovi el Parlament de Catalunya, de manera que cal preveure quines haurien de ser les primeres mesures a adoptar per a posar en funcionament l'Administració tributària de Catalunya i facilitar la substitució d'una jurisdicció fiscal per una altra. Per tant, la perspectiva del capítol cinquè és radicalment diferent a la del capítol quart, doncs, en aquesta segona fase, les decisions de la Generalitat de Catalunya ja no estaran subjectes al constreyniment de la legislació espanyola, ni a la necessitat de ser acordades, negociades o tolerades per l'Estat espanyol.

Capítol IV: Primera etapa: estratègies i mesures adreçades a la preparació de l'Administració tributària de l'Estat propi

Introducció

La situació actual de la Generalitat de Catalunya respecte de cadascun dels elements estructurals del sistema tributari que hem definit a la primera part es pot resumir de la següent manera:

- Pel que fa a l'estructura fiscal, llevat dels tributs propis (que no són rellevants en termes d'ingrés pressupostari), el Parlament de Catalunya no disposa de la capacitat de modificar la legislació tributària espanyola, més enllà de l'exercici de les competències normatives que se li reconeixen en matèria de tributs cedits. Per tant, la Generalitat no pot desenvolupar una política fiscal pròpia o diferenciada de la resta de l'Estat espanyol.
- Pel que fa a l'estructura jurídica, el Parlament de Catalunya tampoc té competències per aprovar una Llei General Tributària pròpia, ni per modificar cap dels procediments de liquidació, comprovació, inspecció, recaptació i revisió vigents. Per tant, la Generalitat està sotmesa al sistema normatiu de l'Estat espanyol, sense possibilitat de desplegar un model alternatiu de gestió tributària.

- I respecte a l'estructura institucional, la Generalitat, en aquests moments, no disposa d'una organització dotada dels mitjans materials i personals necessaris per assumir la gestió de la totalitat de les obligacions tributàries dels ciutadans i ciutadanes de Catalunya, ni d'una base de dades pròpia que reculli el cens del contribuents catalans. Aquest fet converteix l'Agència Tributària de Catalunya en una organització depenent de la informació que li proporciona l'AEAT, i li impedeix assumir el control de la fiscalitat a Catalunya.

Per superar aquest *status quo* és indispensable que la Generalitat disposi de l'estructura orgànica i de les potestats tributàries que li permetin esdevenir la principal autoritat fiscal a Catalunya i, al nostre entendre, hi ha dues maneres no excloents d'aconseguir aquest objectiu. Una és negociar amb l'Estat espanyol la delegació de les competències (normatives i de gestió), el traspàs dels recursos humans i materials de l'AEAT a l'ATC, i la cessió de les dades dels contribuents catalans. L'altra és iniciar, de manera simultània i unilateral, la construcció de l'estructura institucional definida a la primera part amb els recursos a l'abast del Govern de la Generalitat de Catalunya.

En aquest capítol analitzarem, en primer lloc, les iniciatives polítiques que requereixen la col·laboració de l'Estat espanyol, i després les mesures que unilateralment pot adoptar el Govern de la Generalitat a fi de preparar el futur sistema tributari de Catalunya. Unes i altres són compatibles entre si, de manera que en un escenari de col·laboració, l'actuació política es projectarà en dos nivells diferenciats però complementaris: l'àmbit intern o domèstic, i l'àmbit de la negociació amb les autoritats espanyoles. En canvi, en un escenari de no col·laboració, o fins i tot d'hostilitat política, les úniques mesures que es poden anar adoptant són les de caràcter unilateral, sempre tenint present, però, que qualsevol iniciativa que s'adopti haurà de ser compatible amb la legalitat espanyola vigent.

Finalment, i malgrat es tracti d'una qüestió que es podria considerar col·lateral respecte de l'objecte principal d'aquest informe, entenem que cal un posicionament respecte la situació que es pot produir si, seguint una pràctica ja iniciada, una part significativa dels contribuents catalans expressen la seva voluntat de fer efectiu el pagament dels impostos estatals a l'Agència Tributària de Catalunya.

1. Estratègies i mesures bilaterals en un escenari de col·laboració amb l'Estat espanyol

Els avantatges d'aconseguir la col·laboració institucional de l'Estat espanyol en el procés de construcció de l'Administració tributària de Catalunya serien els següents:

- No hi hauria risc d'alteració o discontinuïtat en el desenvolupament de la funció pública tributària, tant pel que fa a l'assistència als contribuents, com a la realització de les tasques de control tributari.
- Els costos de contractació i formació de personal es reduirien, i els terminis en què s'hauria de produir la incorporació dels efectius serien més flexibles i graduals.
- Es podria disposar immediatament de la dotació de mitjans materials, informàtics i xarxa d'oficines que l'AEAT actualment té desplegadas a Catalunya.
- I, sobretot, es tindria accés a les dades dels contribuents catalans, evitant un dels principals problemes logístics de l'escenari de no col·laboració.

No obstant això, un possible inconvenient que caldria preveure en cas que s'arribés a produir un traspàs en bloc dels recursos humans de l'Administració tributària de l'Estat espanyol a la Generalitat, és la dificultat d'orientar l'actuació de la futura Agència Tributària de Catalunya d'acord amb les directrius funcionals i el nou model de gestió que hem descrit a la primera part, i que, com ja hem vist, no s'ajusten a la pràctica actual de l'AEAT.

En qualsevol cas, atesa la complexitat jurídica i l'envergadura logística d'aquest procés de transició consensuada a la Hisenda pròpia, que caldria executar sense generar majors costos indirectes ni reduir el nivell de servei públic que reben els contribuents catalans, entenem que, davant d'una eventual predisposició de l'Estat espanyol a negociar, és necessari definir un "full de ruta" en el qual s'identifiquin clarament, i amb precisió seqüencial, les diferents estratègies que caldria desplegar fins aconseguir que la Generalitat fos la institució que efectivament decidís els objectius i els continguts de la gestió tributària a Catalunya i, sobretot, el destí pressupostari dels impostos que paguen els contribuents catalans.

En un context polític en el que les dues parts de la negociació (sobretot l'Estat espanyol) es

comprometessin a culminar una transició fiscal dins d'un període raonable de temps (que nosaltres situaríem en un màxim de dos anys), el factor principal a considerar és la continuïtat en les relacions jurídiques i tributàries, de manera que es pogués conduir un procés en el que de mica en mica una Administració (la catalana) passés a exercir les funcions de l'altra (l'espanyola), sense que el contribuent percebés cap mena de modificació en les pràctiques fiscals vigents, més enllà de la substitució dels organismes responsables de dirigir la gestió del sistema tributari.

Per aconseguir aquest objectiu, pensem que caldria organitzar aquesta col·laboració des de tres vessants diferents. La primera, de caràcter eminentment institucional, tindria per objectiu principal incorporar a la Generalitat de Catalunya en el circuit de presa de decisions en matèria tributària, a fi d'assumir, el més aviat possible, el paper de directora del conjunt d'organitzacions tributàries que actuen a Catalunya.

La segona, de caràcter eminentment logístic, tindria com a objectiu principal la integració efectiva dels diferents mitjans personals, materials i tecnològics que es troben desplegats pel territori català, amb la finalitat de constituir una Administració tributària única sota el comandament de la Generalitat de Catalunya.

Finalment, la tercera, de caràcter eminentment legislatiu, culminaria el procés de creació de l'Administració tributària de l'Estat propi amb l'atribució a la Generalitat de Catalunya de les competències normatives necessàries per a desenvolupar una política fiscal diferenciada de la de l'Estat espanyol.

1.1. La Generalitat, autoritat fiscal de Catalunya

L'objectiu principal de la primera etapa del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi és disposar d'una organització pública capacitada per assumir la gestió de tots els impostos que paguen els contribuents catalans. Amb aquesta finalitat, convé que la Generalitat de Catalunya vagi atribuint competències i reforçant els mitjans personals, econòmics i tecnològics de l'Agència Tributària de Catalunya a fi que estigui preparada per desenvolupar les funcions d'aplicació dels tributs d'acord amb els criteris i objectius exposats a la primera part.

En un escenari de col·laboració amb l'Estat espanyol, per aconseguir que l'ATC esdevingui



la principal autoritat del sistema tributari de Catalunya cal transferir-li les competències d'aplicació dels impostos de titularitat estatal i els corresponents mitjans personals, econòmics i tecnològics, a fi que, el més aviat possible, assumeixi les funcions que actualment desenvolupa l'AEAT. Per tant, les mesures a adoptar conjuntament amb l'Estat tindran per finalitat principal organitzar el traspàs dels mitjans personals, materials i tecnològics actualment té desplegats a Catalunya.

No obstant, si l'Estat refusés fer les transferències esmentades a l'ATC directament però adoptés una actitud de col·laboració o en funció de quines siguin les necessitats logístiques i els terminis que es poguessin establir per a realitzar aquest traspàs, amb caràcter instrumental i provisional, es podria constituir el Consorci Tributari previst a l'Estatut d'Autonomia de 2006 a fi de coordinar la transició entre ambdues Administracions, d'acord amb el principi de continuïtat en les relacions amb els contribuents.

En qualsevol cas, independentment de quina sigui la via escollida per a organitzar la substitució de l'ATC en les funcions d'aplicació dels tributs que actualment desenvolupa l'AEAT, des del primer moment, caldrà facilitar a la Generalitat de Catalunya l'accés a la tresoreria tributària, a fi que pugui atendre amb normalitat els seus pagaments sense necessitat d'esperar la transferència de recursos per part de l'Estat espanyol.

1.1.1. La cessió a la Generalitat de Catalunya dels impostos estatals

En el context polític i jurídic actual, el principal instrument legislatiu per atribuir a la Generalitat de Catalunya la condició d'autoritat fiscal és la cessió de les competències d'aplicació dels principals impostos de titularitat estatal que són: l'Impost sobre la Renda de les Persones Físiques (IRPF), l'Impost de Societats (IS), l'Impost sobre el Valor Afegit (IVA), i els Impostos Especials de fabricació (IIEE).

En un escenari de col·laboració amb l'Estat espanyol, el procés de substitució de l'autoritat responsable de la gestió dels sistema tributari a Catalunya ha de ser gradual i, per tant, la cessió de les competències de gestió de cadascuna d'aquestes figures admet una planificació que s'hauria de coordinar amb el desenvolupament de les estructures orgàniques indispensables per assumir les tasques administratives que genera la recaptació dels impostos que paguen els contribuents catalans.

En qualsevol cas, i des del primer moment, l'Estat espanyol hauria de cedir a la Generalitat de Catalunya la gestió de l'IRPF (seguit dels Impostos Especials sobre el tabac, l'alcohol, i els hidrocarburs) doncs, al marge de la seva indiscutible potència recaptadora (sobretot pel que fa a la liquiditat derivada del flux de retencions a compte), l'IRPF és un dels principals instruments de la política fiscal i l'impost que més percep la ciutadania.

Un cop assumida la gestió de l'IRPF i dels impostos especials, el procés de traspàs de les competències administratives d'aplicació dels tributs culmina amb la cessió a la Generalitat de Catalunya de la gestió de l'IVA i de l'IS. D'aquesta manera, mentre el Parlament de Catalunya no aprovi la legislació tributària catalana, l'ATC esdevindrà l'Administració pública responsable d'aplicar el sistema tributari espanyol a Catalunya, assumint totes les funcions de liquidació, comprovació, inspecció, recaptació de les obligacions dels contribuents catalans, així com la potestat sancionadora de les infraccions que es descobreixin.

1.1.2. La constitució d'un Consorci amb l'AEAT

Com s'ha dit anteriorment, de manera subsidiària i provisional a la transferència directa de competències i mitjans a l'ATC, en el marc d'un procés de col·laboració institucional, el Consorci previst en l'article 204.2 de l'Estatut d'Autonomia vigent⁹² podria proporcionar la cobertura legal necessària per a coordinar les actuacions orientades a facilitar que una Administració tributària de matriu catalana pugui gestionar els impostos que actualment són de titularitat estatal, ja que es tracta d'una figura l'existència de la qual ha estat aprovada per les forces polítiques del Parlament de Catalunya i també pel Congrés dels Diputats⁹³.

De totes maneres, constituir un Consorci entre l'ATC i l'AEAT no és una finalitat en si mateixa, sinó en tot cas una alternativa instrumental i d'aplicació subsidiària que cal tenir en consideració segons quina sigui la postura que pugui adoptar l'Estat espanyol en el decurs de les eventuais negociacions obertes amb la Generalitat de Catalunya.

És a dir, d'acord amb la legislació vigent, la posició del Consorci amb l'AEAT en el decurs del

⁹² Segons l'article 204.2 EAC: "Per a desplegar el que determina el paràgraf anterior, s'ha de constituir, en el termini de dos anys, un consorci, o un ens equivalent, amb participació paritària de l'Agència Estatal d'Administració Tributària i de l'Agència Tributària de Catalunya. El Consorci es pot transformar en l'Administració tributària a Catalunya".

⁹³ Llei orgànica 6/2006, de 19 de juliol (BOE de 20 de juliol)



procés de creació de l'Administració tributària de l'Estat propi hauria de ser merament instrumental i de caràcter provisional. La seva única funció seria la de proporcionar un marc institucional de coordinació administrativa per a facilitar la continuïtat de les relacions tributàries, i mantenir la qualitat del servei públic que reben els contribuents catalans.

D'aquesta manera, a mesura que la Generalitat de Catalunya obtingui de l'Estat espanyol el traspàs de les competències normatives i de gestió del sistema tributari, només caldria anar traspasant els mitjans personals, materials i tecnològics d'una estructura administrativa (l'estatal) a una altra (la catalana) com si fossin vasos comunicants fins a invertir el pes relatiu de l'AEAT a Catalunya en favor de l'Agència Tributària de Catalunya.

1.1.3. L'accés a la tresoreria tributària

Juntament amb les mesures de caràcter institucional i competencial assenyalades als apartats anteriors, el que cal resoldre sense més demora són els greus problemes de liquiditat que avui pateix la Generalitat de Catalunya.

Per invertir una situació en la que la Generalitat contínuament es veu obligada a demanar que li siguin retornats en forma de transferència (bestreta) una part dels impostos que paguen els contribuents catalans, només caldria que les entitats bancàries que operen a Catalunya (autèntiques receptores dels pagaments que fan els empresaris i els particulars) dipositessin els diners rebuts a les oficines (centrals o sucursals) ubicades a territori català en un compte restringit diferenciat segons el lloc d'origen de l'ingrés⁹⁴, i que el saldo recollit es transferís posteriorment a un compte a disposició de la Generalitat de Catalunya⁹⁵.

Per aconseguir això, respectant la legislació vigent, el *Tesoro Público* podria delegar al a

⁹⁴ D'alguna manera es tractaria de recuperar i adaptar el model vigent fins l'any 1995, en el qual els comptes restringits on es feien els ingressos tributaris tenien un desglossament provincial. Va ser la Ordre Ministerial de 15 de juny de 1995 la que va modificar aquesta estructura i va establir el compte únic a nivell de tot l'Estat espanyol. Des de la perspectiva operativa, i d'acord amb el que disposa l'article 4 de la Orden EHA/2027/2007, de 28 de juny, n'hi hauria prou amb introduir els dígitos d'origen territorial al *Número de Referencia Completo* (codi NRC) que es genera en cadascun dels ingressos tributaris que es fan en una entitat col·laboradora en la gestió recaptatòria.

⁹⁵ Aquesta magnitud, si bé no reflecteix el total dels impostos que paguen els contribuents catalans (doncs no recull els ingressos fets per aquelles entitats que tenen la seu social fora del territori català), proporcionaria una font de liquiditat molt superior a les actuals bestretes previstes en el model de finançament, a banda d'una informació de la que en aquests moments la Generalitat no disposa.

l'Institut Català de Finances les funcions de gestió de la tresoreria tributària derivada dels impostos estatals ingressats a Catalunya, o designar una entitat de crèdit en la que centralitzar els pagaments tributaris, naturalment respectant la legalitat vigent.

1.2. La integració de les estructures administratives de la gestió tributària

Un cop la Generalitat de Catalunya hagi assolit la condició d'autoritat fiscal del sistema tributari català, és el moment d'integrar el funcionament de les diferents oficines públiques i òrgans de gestió tributària en una mateixa xarxa i en un mateix entorn virtual.

Per aconseguir aquest objectiu caldria adoptar, entre d'altres, les següents mesures:

- a) Coordinar la xarxa d'oficines de l'ATC, de l'AEAT i dels organismes autònoms de recaptació de les Diputacions provincials.
- b) Integrar les Dependències regionals de Gestió, Inspecció i Recaptació de l'AEAT i les àrees d'Aplicació dels Tributs i de Recaptació de l'ATC, de manera que la planificació i el control dels objectius estratègics es faci de manera unificada per a tots els impostos que s'exigeixen als contribuents catalans.
- c) Transferir a la Generalitat de Catalunya la gestió de les Duanes: port, aeroport i frontera terrestre.
- d) Transferir a la Generalitat de Catalunya la gestió del Cadastre immobiliari
- e) Integrar els sistemes informàtics de cada nivell d'Administració a fi que puguin compartir les dades fiscals i els diferents programes de gestió i aplicació dels tributs.

Ultimada la integració administrativa ja es podrà considerar organitzada l'Administració tributària de Catalunya, doncs la Generalitat exercirà la direcció executiva sobre el conjunt d'organismes públics que s'encarreguen de gestionar els impostos que paguen els catalans. De totes maneres, malgrat significar un avenç considerable respecte de la situació actual, encara no es pot parlar veritablement d'una Hisenda Pròpia entesa com estructura d'Estat, doncs manca un element fonamental com és la sobirania fiscal.

1.3. El traspàs dels mitjans personals, materials i tecnològics de l'Administració tributària de l'Estat espanyol a Catalunya

Les competències d'aplicació dels tributs estatals que ara s'exerceixen per part de l'Administració tributària de l'Estat espanyol a Catalunya i que, en cas d'entesa, passarien a ser assumides com a pròpies per la Generalitat, haurien d'anar acompanyades del traspàs dels recursos humans, materials i tecnològics dels que actualment disposa l'AEAT a Catalunya.

a) El traspàs dels recursos humans

D'acord amb les dades que hem donat a la Introducció, el volum de personal a traspassar a la Generalitat de Catalunya afectaria als següents col·lectius professionals:

- Als empleats de la Delegació Especial de l'AEAT a Catalunya.
- Al personal encarregat de la gestió del Cadastre.
- Al personal del Tribunal Econòmic-Administratiu de Catalunya.
- I al personal de l'oficina de la Delegació Central de Grans Contribuents a Catalunya.

Malgrat no podem descartar que l'Administració espanyola ofereixi als empleats públics que treballen a Catalunya la possibilitat de demanar el trasllat, si aquesta operació de transferència de recursos humans es fes per la totalitat dels efectius actualment ubicats a Catalunya, des de la perspectiva logística, significaria organitzar un traspàs d'empleats públics que es situaria al voltant de les 5.000 persones.

b) El traspàs de la xarxa d'oficines de l'AEAT desplegadas al territori català

Per assimilar el personal que s'incorpori a l'Administració tributària de Catalunya, i desenvolupar les funcions tributàries sense solució de continuïtat, és indispensable acordar el traspàs de les oficines de l'AEAT desplegadas al territori català.



D'altra banda, en el cas que la superfície de l'actual ATC fos insuficient per acollir la totalitat dels efectius que es requereixen, caldrà buscar la ubicació dels serveis centrals i disposar dels espais necessaris per allotjar el Cadastre i, en el seu cas, el Tribunal Econòmic-Administratiu Regional o òrgan equivalent.

c) El traspàs de les dades dels contribuents catalans

En un context de col·laboració amb l'Estat espanyol, el traspàs de les dades dels contribuents catalans és un aspecte clau per a dur a terme una adequada gestió tributària des del primer moment, entre altres raons, i d'acord amb el que veurem més endavant, per que s'evitaria haver de realitzar un seguit de requeriments als contribuents per demanar les declaracions tributàries ja presentades a l'Estat espanyol i la resta de declaracions informatives.

d) El traspàs dels processos i procediments de l'AEAT

Per aprofitar els dispositius de gestió de la informació fiscal, podria ser aconsellable el traspàs de la metodologia procedimental associada a la gestió dels impostos de titularitat estatal, a la gestió de les duanes, al cadastre i, en el seu cas, a la via econòmica-administrativa. Per tant, es podria valorar la possibilitat d'obtenir una reproducció dels sistemes de tractament de la informació de l'AEAT per poder-los integrar en el sistema informàtic de l'ATC.

En qualsevol cas, caldrà preservar la connectivitat entre les bases de dades (la catalana i la espanyola) a fi que el procés de creació de l'Administració tributària de Catalunya no signifiqui un pas enrere en la lluita contra el frau fiscal per manca d'informació.

1.4. La transferència de les competències normatives

Simultàniament al desenvolupament d'una organització administrativa capacitada per a substituir a l'AEAT a Catalunya, el principal objectiu de la Generalitat és disposar d'un poder tributari propi, una sobirania fiscal que permeti dissenyar la política econòmica que Catalunya necessita per afrontar els reptes de la societat globalitzada del segle XXI.

Per aconseguir aquest objectiu caldrà que la Generalitat i l'Estat espanyol acordin la cessió de la capacitat normativa plena sobre tots els tributs exigibles a Catalunya.

Quan aquest programa de subrogació institucional i normativa s'hagués acomplert, Catalunya disposaria, per primera vegada, d'una estructura administrativa equiparable a les Administracions tributàries modernes, preparada per assumir els reptes del segle XXI, i d'un sistema tributari propi que li permetria prendre decisions respecte les obligacions tributàries que han d'assumir els contribuents catalans.

2. Estratègies i mesures que pot adoptar unilateralment el Govern de la Generalitat i que es poden aplicar tant en un escenari de no col·laboració amb l'Estat espanyol com, en alguns casos, en un escenari de col·laboració

La manca d'entesa amb les autoritats espanyoles no impedeix que les institucions de la Generalitat de Catalunya no puguin adoptar unilateralment mesures adreçades a preparar l'escenari de sobirania fiscal que explicarem en el capítol següent. En aquest sentit, amb la modulació indicada en la introducció al present capítol, el procés de creació de l'Administració tributària de l'Estat propi pot ser iniciat de manera immediata utilitzant qualsevol instrument que, respectant les normes vigents, permeti avançar en el disseny institucional i funcional que hem presentat a la primera part de l'informe, tant si l'Estat espanyol col·labora com si no. De fet, com hem avançat, algunes d'aquestes mesures unilaterals poden aplicar-se igualment en un escenari de col·laboració amb l'Estat com a complementaries de les mesures adoptades bilateralment.

2.1. La preparació de l'estructura institucional d'aplicació dels tributs

D'acord amb el que hem explicat a la primera part de l'informe, la complexitat dels sistemes tributaris moderns requereix disposar d'un conjunt d'organismes públics capacitats per a

donar resposta a les diferents vessants de la gestió tributària. Per això, amb la perspectiva de la futura sobirania fiscal, la Generalitat de Catalunya hauria de començar a construir la seva pròpia estructura institucional d'aplicació dels tributs.

En aquest sentit, hi ha dos aspectes respecte els que, d'acord amb el diagnòstic que hem fet a la primera part, caldria dedicar els principals esforços organitzatius i els recursos econòmics disponibles en aquesta primera fase del procés. Ens referim, d'una banda al desenvolupament orgànic i funcional de l'Agència Tributària de Catalunya i, de l'altra, a la creació d'un cens de contribuents i d'una base de dades que permeti una gestió eficient de les obligacions fiscals dels ciutadans i ciutadanes de Catalunya.

Per aconseguir el primer objectiu, a banda de planificar les necessitats de recursos humans i tecnològics necessaris per assumir la gestió de tots els impostos que es meritin a Catalunya, es podria utilitzar el marc jurídic del Conveni subscrit entre la Generalitat de Catalunya i les Diputacions provincials a fi d'integrar les diferents xarxes d'oficines desplegades pel territori català. Per aconseguir el segon objectiu és indispensable crear el Servei d'Informàtica Tributària de Catalunya.

2.1.1. El desenvolupament de l'Agència Tributària de Catalunya

Mentre la legalitat tributària aplicable sigui la de l'Estat espanyol cal avançar feina. L'Agència Tributària de Catalunya hauria de fer els preparatius necessaris a fi que, arribat el moment, estigui en condicions de posar en funcionament els elements principals d'una Administració tributària moderna, capacitada per a gestionar l'esforç fiscal dels contribuents catalans i per integrar-se a la xarxa d'Administracions fiscals de la Unió Europea i dels països de l'OCDE.

Encara que la finalitat d'aquest informe no sigui la de detallar exhaustivament totes i cadascuna de les actuacions que cal fer per a posar en funcionament una estructura tan complexa com és una Agència Tributària, sí que pensem que, d'acord amb el diagnòstic que hem fet a la primera part, podem assenyalar alguns dels aspectes en els que es podria incidir a fi de tenir a punt les eines jurídiques i logístiques necessàries per a assumir la direcció del sistema tributari català.

a) La disponibilitat de recursos humans

Un dels principals preparatius que cal fer per poder assumir la gestió del futur sistema tributari de Catalunya és avaluar les necessitats de personal especialitzat en les tasques i procediments d'aplicació dels tributs.

Si bé és cert que l'Agència Tributària de Catalunya va crear l'any 2007 el Cos d'Inspecció i Tècnica tributària, format per dues escales (la d'inspectors de tributs i la de tècnics tributaris), a hores d'ara no disposa de suficients recursos humans especialitzats en la comprovació dels impostos de titularitat estatal. Per tant, una de les prioritats de la primera fase, ha de ser la d'incorporar les persones responsables de dirigir el desplegament institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi, i de formar els empleats públics a qui s'encomanarà la comprovació i la investigació de la situació tributària dels contribuents catalans.

Aquest és un dels aspectes més crítics en el procés de creació de l'Administració tributària de Catalunya, doncs la societat catalana ha de percebre que, a banda d'afavorir el compliment voluntari de les obligacions fiscals, la Generalitat disposa de mitjans humans, materials i tecnològics suficients i degudament preparats per a fer front als comportaments insolidaris que erosionen la confiança en l'eficàcia de l'acció pública.

A curt termini, per aconseguir disposar dels professionals experts en la lluita contra el frau que la Generalitat necessita, hi ha diferents alternatives. La primera és incorporar els inspectors i els tècnics tributaris que actualment formen part de la plantilla de l'AEAT a Catalunya. La segona és la selecció, formació i incorporació efectiva a l'ATC de personal funcionari en servei a la Generalitat de Catalunya i també de les administracions locals catalanes que manifestin interès en integrar-se a l'Administració tributària catalana, i demostrin condicions suficients per assumir les tasques pròpies del control del compliment. I, finalment, també caldria contemplar la possibilitat d'incorporar professionals que hagin adquirit experiència en el sector privat (assessors fiscals, gestors tributaris, empleats de banca, agents de duanes, entre altres), i que desitgin prestar els seus serveis a l'Administració tributària de Catalunya. Les tres opcions són compatibles, i cal dissenyar un pla de contingència a fi de preveure quina seria la resposta d'aquests col·lectius de professionals davant l'oferta de la Generalitat de Catalunya.

Concretament, i d'acord amb el que hem indicat a la primera part, pensem que per millorar el dèficit de personal de l'Agència Tributària de Catalunya, tant en termes quantitius com en termes qualitius, la planificació dels recursos humans hauria de contemplar alguna o algunes de les següents mesures:

- a) Iniciar els processos de selecció que permetin incrementar el nombre dels efectius del cos d'Inspecció i Tècnica tributària.
- b) Crear i dotar degudament d'efectius un cos tècnic de Gestors Tributaris de la Generalitat de Catalunya.
- c) Promoure l'especialització d'una part dels nous empleats públics de l'Administració tributària de Catalunya en la gestió duanera.
- d) Promoure la creació d'una unitat d'informàtics tributaris que puguin dirigir el desenvolupament del sistema d'informació i gestió de les dades dels contribuents catalans.
- e) I, finalment, promoure la creació d'una unitat dins dels Mossos d'Esquadra, especialitzada en la lluita contra la delinqüència econòmica i particularment contra el frau fiscal.

b) L'obtenció de les dades dels contribuents catalans

Entrats al segle XXI, el poder fiscal ja no es fonamenta exclusivament en el control del territori, sinó en l'explotació i la gestió de les dades personals i, sobretot, econòmiques de la població. Per tant, l'objectiu estratègic de la Generalitat de Catalunya ha de ser l'accés a aquesta informació, doncs sense ella no és possible articular una política tributària pròpia.

A la primera part hem definit quines haurien de ser les principals característiques de l'estructura informàtica de l'Administració tributària de l'Estat propi. Doncs bé, entre totes les peces del sistema de gestió i tractament de la informació fiscal, la més important i la que requereix una feina prolongada de preparació és la d'elaboració del cens de contribuents de Catalunya i la de creació d'una base de dades fiscals.

Sense disposar d'una base de dades preparada per rebre l'immens flux d'informació derivat de la gestió dels diferents impostos que paguen els contribuents catalans, no serà possible assumir la condició d'autoritat fiscal del futur sistema tributari de Catalunya. En aquest cas,



el temps és un factor essencial, doncs la creació dels programes de tractament de dades i altres dispositius de gestió de la informació requereixen un llarg període per a l'estudi, disseny, preparació, i prova dels equipaments i procediments operatius, abans de la seva definitiva implantació.

Per tal d'obtenir les dades dels contribuents catalans hi ha diferents estratègies. Una és demanar la informació a l'AEAT, ja sigui per mitjà de la seva integració al Consorci Tributari de Catalunya, ja sigui com a resultat del procés de distribució d'actius i passius posterior a la constitució de l'Estat propi, al que també dedicarem un informe específic. L'altre via és demanar-la directament als propis contribuents que en són els legítims titulars.

En qualsevol cas, i malgrat les evidents dificultats logístiques derivades de la manca de col·laboració de l'AEAT, la prioritat de la Generalitat de Catalunya ha de ser la de preparar el seu propi cens de contribuents i, per això, si l'Estat espanyol no li cedeix la informació que necessita, pot aprofitar la que es troba dispersa a les diferents bases de dades a les quals pot accedir sense autorització explícita, i completar-la amb una campanya social dirigida a que siguin els propis ciutadans i empreses de Catalunya els qui voluntàriament facilitin a la Generalitat una còpia de les declaracions que presentin a l'AEAT. L'eficàcia pràctica d'aquesta última mesura dependrà naturalment del grau de col·laboració que aquells estiguin disposats a prestar.

c) El Servei d'Informàtica tributària de Catalunya

Per dirigir, impulsar i preparar el dispositiu informàtic de la futura Administració tributària de Catalunya és fonamental crear el Servei d'Informàtica de Catalunya, dotant-lo de recursos humans i econòmics suficients per a planificar i posar en pràctica els canals d'obtenció d'informació i els programes d'explotació i tractament de les dades fiscals dels contribuents catalans.

Per tant, d'acord amb les estimacions de personal i d'inversions que cal fer per posar en marxa un dispositiu informàtic com el que necessitarà la futura Agència Tributària de Catalunya, en aquesta primera etapa del procés, convé començar a planificar i definir els requeriments tècnics d'aquest sistema i, sobretot, seleccionar i formar a les persones que, des del primer moment, han d'assumir-ne la direcció tècnica.



Només si es disposa d'un nucli de persones ben formades tant en les tecnologies de la informació com en les característiques pròpies dels procediments administratius d'aplicació dels tributs, amb suficient autonomia de decisió i capacitat d'actuació, serà possible construir un sistema informàtic integral que estigui a disposició dels diferents organismes de l'estructura institucional de l'Administració tributària de Catalunya en el moment en que s'assoleixi la sobirania fiscal.

2.1.2. La constitució d'un Consorci amb les Diputacions provincials de Catalunya

Malgrat que, com s'ha dit, la Generalitat hauria d'anar reforçant l'ATC, es pot pensar en la prestació consorciada de determinats serveis amb les Diputacions provincials. De fet, el text del Conveni Marc signat el dia 19 de setembre de 2012 entre el Govern de la Generalitat i les quatre Diputacions provincials de Catalunya recull la voluntat de constituir un Consorci que permeti aprofundir en els mecanismes de cooperació en la gestió tributària amb l'objectiu de donar un servei integral als contribuents de Catalunya, unificant les xarxes d'oficines de l'Agència tributària de Catalunya i dels quatre organismes autònoms a qui s'encomana la recaptació dels impostos de les Corporacions Locals⁹⁶.

La figura del Consorci fiscal entre les Administracions públiques catalanes podria resultar d'utilitat per integrar les capacitats operatives i els instruments i programes operatius dels organismes no estatals que exerceixen funcions tributàries a Catalunya, de manera que, respectant l'estructura orgànica, les competències i les funcions de cadascun d'ells, es puguin coordinar estratègies comunes, definir uns objectius compartits, racionalitzar els costos de gestió i, el que és més important, maximitzar el rendiment dels recursos humans, materials i tecnològics a fi de prestar un millor servei al contribuent i d'augmentar l'eficiència en la recaptació dels impostos que gestionen.

En un primer moment, la prestació consorciada de determinats serveis podria facilitar el primer desenvolupament orgànic de la futura Administració tributària de Catalunya, sobretot

⁹⁶ Segons la motivació del Conveni Marc signat pel Conseller d'Economia i Coneixement i els Presidents de les Diputacions Provincials de Barcelona, Tarragona, Lleida i Girona: "[...] És per això que la col·laboració que s'aprova en aquest conveni té com a objectiu crear una finestra única per als ciutadans per a tots els tributs administrats a Catalunya i homogeneïtzar i millorar de manera progressiva els procediments d'aplicació i procediments tributaris, de tal manera que pugui fer les seves gestions tributàries en tota la xarxa territorial que els ens signants tenen. Tot això sota els principis d'eficiència, eficàcia i economia que es pretén en la signatura".

en tot allò que fa referència a la xarxa d'assistència als contribuents catalans amb l'efectiva implantació de la *finestreta única*.

De fet, l'efectiu desplegament del que es coneix com a *finestreta única*, ja sigui en la seva dimensió presencial a les oficines dels diferents organismes que s'integrin al Consorci, ja sigui en la seva dimensió virtual, utilitzant una plataforma informàtica comuna, no només facilitarà la relació amb els contribuents catalans i simplificarà les seves gestions, sinó que a més a més, permetrà fer palesa l'existència d'una organització tributària de matriu catalana preparada per assumir la gestió d'un sistema tributari complex i, d'aquesta manera, evidenciar la determinació del Govern de la Generalitat de Catalunya a construir l'Administració tributària de l'Estat propi.

En un primer moment, també es podria encarregar a les diputacions, de manera transitòria i mitjançant un conveni amb la Generalitat, la recaptació executiva dels tributs d'aquesta darrera (ara en mans de l'AEAT), utilitzant de forma integrada els sistemes informàtics existents.

2.2. La creació de la resta d'organismes de l'estructura institucional

Malgrat que no es tracti d'organismes indispensables per a gestionar el sistema tributari, la primera etapa del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi es pot aprofitar per preparar l'estructura institucional que hem desenvolupat a la primera part i constituir el Consell Fiscal de Catalunya, la Junta de Tributs de Catalunya i l'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya.

D'aquesta manera, a mesura que s'avanci en el desplegament de la futura Agència Tributària de Catalunya, s'estarà en disposició d'oferir un model de relació amb els contribuents catalans que s'ajusti al que hem presentat al Capítol segon i, a més a més, el conjunt de la societat catalana podrà participar, des de l'inici, en la definició de les característiques principals dels organismes que gestionaran el sistema tributari català.

D'altra banda, i d'acord amb el que hem vist a la primera part, una de les peces de l'estructura institucional que caldria tenir a punt per a assumir la gestió de la totalitat dels

impostos que paguen els contribuents catalans seria el Banc Central de Catalunya, doncs es tracta de la entitat pública de crèdit que permetria centralitzar la tresoreria tributària i, per tant, facilitar la continuïtat en el flux financer entre el sector públic i el sector privat.

Per això, sens perjudici d'allò que es pugui analitzar en futurs informes, caldria iniciar els preparatius que permetin impulsar la creació d'una entitat de crèdit de caràcter públic que pugui assumir la condició d'autoritat del sistema financer de Catalunya i centralitzar els ingressos públics procedents de l'aplicació del sistema tributari català.

2.3. La preparació del sistema tributari català

Un altre aspecte en el que es pot avançar molt és en la preparació del contingut de les primeres lleis que el Parlament de Catalunya haurà d'aprovar en el moment en que s'aconsegueixi la sobirania fiscal.

Partint del sistema de fonts del Dret vigent, i sense aprofundir en totes i cadascuna de les diferents lleis i disposicions de rang inferior que integren un sistema tributari, podem identificar dos nivells de regulació en els que pensem que caldria planificar la futura acció legislativa en matèria tributària.

A nivell intern, és important disposar d'una proposta de l'estructura fiscal que s'haurà d'aplicar a Catalunya a fi d'obtenir els recursos econòmics necessaris per finançar el sistema institucional i l'Estat del benestar. Al mateix temps, també convé definir quins seran els principis bàsics de les relacions entre l'Administració tributària i els contribuents catalans.

D'altra banda, atès que la fiscalitat és un fenomen que es projecta més enllà del territori d'aplicació de la norma, es recomanable preparar la relació de Tractats i Convenis internacionals amb clàusules tributàries als que Catalunya haurà d'adherir-se (o negociar) en el moment en que esdevingui una jurisdicció fiscal diferenciada de l'espanyola.

a) La preparació de l'estructura fiscal

Partint de la consolidació a Catalunya de l'estructura fiscal desenvolupada per l'Estat espanyol en els darrers trenta anys, seria convenient elaborar una proposta de reforma fiscal que tingui en compte les especificitats del model social i econòmic de Catalunya.



És a dir, mentre no s'obtinguin les competències legislatives necessàries per a aprovar les lleis que han de regular els impostos propis de Catalunya, es pot avançar molt en el disseny de quina ha de ser la combinació d'impostos que millor s'adapti a les capacitats contributives dels conjunt de contribuents de Catalunya.

Per això, en aquesta fase del procés podria ser convenient crear una comissió d'experts que estudiïn la combinació d'impostos i taxes que millor s'ajusta a les característiques del teixit econòmic i social de Catalunya, a fi de disposar d'una referència clara en el moment de crear el sistema tributari català.

b) La preparació de la normativa d'aplicació dels tributs

Juntament amb la definició de l'estructura fiscal, el sistema tributari de Catalunya necessita disposar d'un marc legislatiu on es regulin les relacions entre els contribuents i l'Administració tributària, i es defineixin els procediments administratius d'aplicació dels tributs.

A la tradició jurídica de l'Estat espanyol aquesta funció correspon principalment a la *Ley General Tributaria*⁹⁷ i als diferents reglaments que regulen els procediments administratius de gestió, liquidació, comprovació, inspecció⁹⁸, recaptació⁹⁹, sancionador¹⁰⁰ i revisor¹⁰¹; complementada per les disposicions del *Código Penal* en matèria de delictes contra la Hisenda Pública¹⁰², i a la *Ley de Represión del Contrabando*, respecte els delictes relacionats amb el tràfic internacional de mercaderies¹⁰³.

Aquesta estructura normativa, si bé resulta perfectament adaptable al futur sistema tributari català, hauria d'incorporar els plantejaments del nou model de gestió tributària que es vol

⁹⁷ Llei 58/2003, de 17 de desembre.

⁹⁸ RD 1065/2007, de 27 de juliol.

⁹⁹ RD 939/2005, de 29 de juliol.

¹⁰⁰ RD 2063/2004, de 15 d'octubre.

¹⁰¹ RD 520/2005, de 13 de maig.

¹⁰² Article 305 de la Llei orgànica 10/1995, de 23 de novembre, modificat per la Llei orgànica 5/2010, de 22 de gener, i per la Llei orgànica 7/2012, de 27 de desembre.

¹⁰³ Llei orgànica 12/1995, de 12 de desembre, modificada per la Llei orgànica 6/2010, de 22 de gener.



oferir al conjunt dels contribuents catalans per diferenciar-lo del model que practica l'Estat espanyol per mitjà de l'AEAT.

Per això, i per les mateixes raons exposades al tractar de l'estructura fiscal, en aquests moments de trànsit, en el que la Generalitat no disposa de poder legislatiu propi en matèria tributària, caldria presentar a la societat catalana el compromís del Govern de la Generalitat de Catalunya en el disseny d'un nou marc de relacions entre els contribuents i l'Administració tributària que superi i millori el règim jurídic que avui els imposa l'Estat espanyol.

Aleshores, a fi de disposar de les bases de l'ordenament jurídic tributari el més aviat possible, pensem que es podrien iniciar els treballs de redacció de la futura Llei General Tributària de Catalunya, de l'Estatut del Contribuent català, i també de tipificació de les infraccions i les sancions (econòmiques o penals) a imposar a aquells que deliberadament eludeixin la seva responsabilitat com a contribuents. D'aquesta manera la societat catalana podrà percebre, no només la determinació política d'avançar en la construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi, sinó també quins seran els seus drets i deures com a contribuents de Catalunya.

c) La preparació dels acords internacionals

Per completar la nostra aproximació a l'estructura jurídica de l'Administració tributària de Catalunya, és imprescindible la referència a la normativa tributària d'origen internacional.

Per la seva condició de membre de la Unió Europea, l'Estat espanyol ha assumit el contingut tributari dels diferents Tractats constitutius, així com tota la normativa de desenvolupament (Reglaments i Directives) dictada per les institucions comunitàries. D'altra banda, a fi de facilitar el flux internacional de béns i serveis, l'Estat espanyol també ha signat una gran quantitat de convenis bilaterals o multilaterals per evitar la doble imposició internacional, i també en matèria d'assistència mútua i d'intercanvi d'informació¹⁰⁴.

Tot aquest desplegament d'acords de Dret Internacional Públic és indispensable per a

¹⁰⁴ Particularment importants en aquest aspecte són els anomenats acords FATCA (*Foreign Account Tax Compliance Act*) que consisteixen en acords bilaterals promoguts pels Estats Units a fi d'obtenir de les entitats financeres informació de manera automàtica referent a dades de contribuents dels Estats signataris. Fins ara, si han adherit països com Regne Unit, Alemanya, Itàlia, França i també l'Estat espanyol.



organitzar l'activitat econòmica de les empreses catalanes a l'exterior i, per tant, cal que la Generalitat de Catalunya aprofiti la primera fase del procés per elaborar una relació de Tractats i Convenis als que haurà d'adherir-se (o negociar) a fi de normalitzar les relacions fiscals amb la resta de països del nostre entorn. D'aquesta manera, en el moment en què disposi de sobirania fiscal, l'Administració tributària Catalunya es podrà incorporar immediatament a la xarxa mundial d'Administracions fiscals.

De totes maneres, la realització d'aquesta tasca, tal com veurem en els informes que dedicarem a les relacions amb la Unió Europea i amb la comunitat internacional, en bona mesura, dependrà de si es reconeix a Catalunya un *status* proper al d'Estat successor de l'Estat espanyol predecessor i, molt especialment, del procés d'integració a la UE.

2.4. La definició del model de gestió tributària

En la línia dels aspectes funcionals de la futura Agència Tributària de Catalunya desenvolupats a la primera part de l'informe, seria convenient que en aquesta primera fase del procés es definís el model de gestió tributària que s'aplicarà a Catalunya en el moment en que la Generalitat esdevingui l'autoritat fiscal.

Les referències internacionals són prou abundants per a proposar un model de relació entre l'Administració tributària i els contribuents, alternatiu al que avui aplica l'AEAT. A la primera part hem pogut constatar que hi ha un marge de millora molt important en termes d'eficiència en la recaptació, de manera que, si s'aconsegueix incrementar el percentatge de compliment voluntari, es simplificarà moltíssim la tasca de l'Agència tributària de Catalunya.

Per això, cal confiar en el conjunt dels contribuents catalans doncs, com veurem a continuació, el resultat final del procés de construcció de la Hisenda Pròpia en bona mesura dependrà del compromís de les persones i les empreses que viuen i treballen a Catalunya.

3. Mesures per donar servei als contribuents catalans que volen complir les seves obligacions tributàries amb l'Estat espanyol per mitjà de l'Agència Tributària de Catalunya

Per concloure aquest capítol cal analitzar les estratègies que podria adoptar el Govern de la Generalitat davant el desig expressat –i en alguns casos ja materialitzat– per molts ciutadans i ciutadanes de Catalunya (i moltes Corporacions Locals) de fer efectiu el compliment de les seves obligacions tributàries amb l'Estat espanyol per mitjà de l'Agència Tributària de Catalunya.

Davant d'aquest fenomen, sembla clar d'entrada que la Generalitat hauria de prestar el servei de gestió que li demana una part de la ciutadania i de les entitats públiques i privades de Catalunya, facilitant-los-hi la possibilitat de decidir lliurement davant de quina Administració prefereixen fer els tràmits per a la liquidació i pagament dels impostos de titularitat estatal.

Naturalment, aquest servei públic s'ha de prestar respectant escrupolosament la normativa tributària vigent a l'Estat espanyol a fi i efecte que quedi plenament garantit que l'Administració tributària titular de l'impost (particularment l'AEAT) veurà acomplertes en temps i forma les obligacions tributàries dels contribuents catalans, sense que això comporti cap mena d'infracció o retard en el pagament i, al mateix temps, garantint als contribuents que hagin escollit aquesta via que la seva opció no tindrà conseqüències adverses de tipus sancionador per part de l'Estat espanyol.

Si els ingressos a l'Administració tributària estatal es produeixen dins del termini normativament establert no s'hauria de produir cap conseqüència patrimonial negativa pel contribuent que actua per mitjà de l'ATC, doncs, d'acord amb el que disposa l'article 191.1 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, General Tributària (LGT), no sembla que en aquests casos existeixi un base legal sòlida per obrir un expedient sancionador per infracció tributària o per delictes fiscals –malgrat que en un escenari d'hostilitats obertes amb l'Estat espanyol no es pugui descartar un intent d'emprar aquestes vies–.

No obstant això, si l'ingrés d'un impost estatal per mitjà de l'ATC es produís fora de termini, i

sempre que el contribuent hagi presentat la corresponent autoliquidació en temps i forma, d'acord amb el que disposa l'article 161.1 LGT, l'AEAT podria exigir el pagament del recàrrec de constrenyiment establert a l'article 28 LGT. Per tant, abans d'oferir aquest servei als contribuents catalans, l'ATC hauria de disposar de l'aparell logístic que garanteixi que podrà gestionar amb celeritat un important volum de pagaments amb destinació a l'AEAT.

Si es volgués formalitzar un acord entre l'Estat espanyol i la Generalitat de Catalunya, el marc legal vigent ofereix diferents vies per a donar solució al problema que planteja la recepció en els comptes de la Generalitat de Catalunya dels ingressos corresponents als impostos de titularitat estatal i, eventualment, la possible presentació en les oficines de l'ATC de les declaracions tributàries de les que deriven els esmentats ingressos sense que això suposi cap incompliment de les normes fiscals espanyoles.

La prestació d'aquest servei es podria formalitzar a través de diversos instruments. Per exemple, del previst a l'article 204.2 de l'Estatut d'Autonomia de Catalunya de 2006, segons el qual la gestió, la recaptació, la liquidació i la inspecció dels impostos de titularitat estatal es poden delegar a la Generalitat i que, entre l'Agència tributària de Catalunya i l'AEAT, es pot establir un marc de col·laboració "especialment quan ho exigeixi la naturalesa del tribut".

El mateix article, en el seu apartat 2, estableix que les dues Administracions tributàries "han d'establir els mecanismes necessaris per a permetre la presentació i la recepció a les oficines respectives de les declaracions i la resta de documentació amb transcendència tributària que hagin de produir efectes davant l'altra administració, amb vista a facilitar el compliment de les obligacions tributàries dels contribuents".

La previsió de l'article 204.2 de l'Estatut d'Autonomia ha estat objecte de desenvolupament per mitjà del Conveni de col·laboració subscrit entre l'AEAT i l'ATC per a la implantació de la finestra única tributària i la realització de determinats tràmits en matèria tributària, de 17 de desembre de 2009.

Si bé és cert que aquest Conveni no contempla específicament el supòsit que ens ocupa, sí que resulta significatiu el que disposa el punt 1.4, segons el qual el seu àmbit objectiu es podrà anar ampliant a altres impostos del sistema fiscal a banda de l'IRPF i de l'Impost de Patrimoni. Per tant, es podria instar a l'AEAT a fer una interpretació del text del Conveni en el sentit d'admetre la presentació de qualsevol altra declaració tributària i, particularment, les



corresponents a la gestió del l'IVA i les retencions a compte de l'IRPF¹⁰⁵.

D'altra banda, segons el que disposa el punt 1.7 del Conveni: "En la mesura que sigui possible, i en aplicació del que disposen la Llei 11/2007, de 22 de juny, d'accés electrònic dels ciutadans als serveis públics, i el seu desplegament reglamentari", els tràmits i procediments contemplats en el conveni "s'efectuaran per mitjans electrònics".

En aquesta previsió normativa pensem que hi tindria cabuda qualsevol forma de presentació de les declaracions tributàries i, per tant, també la telemàtica. Cal tenir en compte que la declaració de retencions i ingressos a compte (model 111), i també les autoliquidacions d'IVA (model 303) i les declaracions resum anual (models 390 i 190) en determinats cassos han de presentar-se obligatòriament per Internet¹⁰⁶.

En qualsevol cas, per poder gestionar la recepció per l'ATC dels ingressos i dels pagaments destinats a l'AEAT, caldrà preveure i facilitar als ciutadans i entitats públiques i privades de Catalunya la informació necessària que permeti automatitzar el procediment de recaptació de manera que es redueixi al mínim possible els temps de transferència de les dades entre ambdues Administracions. De la mateixa manera, respecte el flux de tresoreria, seria aconsellable separar els pagaments que es reben amb destinació al *Tesoro Público* de la resta de pagaments que, per diversos conceptes, pugui rebre la Generalitat de Catalunya, a fi de poder determinar quin és el cabal d'ingressos que els contribuents catalans dirigeixen a l'AEAT per mitja dels serveis de l'ATC.

Finalment, atès el volum de treball administratiu que podria representar assumir la condició d'intermediari en el pagament dels tributs de titularitat estatal, i a fi d'evitar el col·lapse en cas es produeixi un augment significatiu en el nombre de ciutadans i entitats que volen realitzar el pagament a través de l'ATC, és absolutament indispensable que es disposi dels mitjans personals, materials i, sobretot, tecnològics necessaris per a gestionar amb diligència el servei que ofereix als contribuents catalans, doncs cal garantir que els ingressos que es rebin es podran transferir a l'AEAT en temps i forma.

¹⁰⁵ Aquesta revisió hauria de ser acordada per les parts signants abans de l'1 de febrer de 2014, segons el que disposa el punt vuitè del Conveni.

¹⁰⁶ També han de presentar-se obligatòriament per Internet les autoliquidacions en que s'opta per realitzar l'ingrés via domiciliació bancària.

Capítol V: Segona etapa: Estratègies i mesures adreçades a la implementació de l'Administració tributària en el context de sobirania fiscal

La darrera fase del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi és la que es desenvolupa en un context de sobirania fiscal. Per això, en aquest capítol, primer tractarem de les mesures que pensem que caldria adoptar a fi de crear l'estructura jurídica del sistema tributari català. Seguidament ens ocuparem de les estratègies per a posar en funcionament l'Administració tributària de Catalunya segons els criteris i principis que hem desenvolupat a la primera part; i conclourem el capítol i, amb ell, l'informe, analitzant algunes de les mesures normatives que s'haurien d'adoptar per facilitar la transició entre la legalitat espanyola i la catalana.

1. La creació del sistema tributari de Catalunya

Des del moment en que Catalunya disposi d'un Estat propi, el Parlament català haurà d'aprovar les normes tributàries, tant substantives com processals, que proporcionin la corresponent empara legal per exigir el pagament dels impostos als contribuents catalans.

Per això, d'acord amb el que hem indicat al capítol anterior, resultarà fonamental disposar dels textos legals que s'hauran de presentar a la deliberació i votació dels diputats i diputades que representin el poble de Catalunya a fi de crear l'estructura jurídica del sistema tributari català.

1.1. La definició de l'estructura fiscal de Catalunya. Possible aplicació transitòria de la normativa espanyola

La definició de l'estructura fiscal del sistema tributari català requerirà disposar dels estudis necessaris que determinin quina és la pressió fiscal ajustada a les característiques del sistema econòmic català i a les necessitats financeres del nou Estat, i també quin ha de ser el pes relatiu de cada figura impositiva en el conjunt de la recaptació tributària.

Per tant, si a la primera fase s'ha fet la tasca preparatòria que hem proposat al capítol anterior, a partir del moment en que la Generalitat de Catalunya disposi de potestat legislativa pròpia, només caldrà anar aprovant cadascuna de les lleis reguladores dels impostos exigibles al territori català.

No obstant, atès que, com hem dit, el flux financer no es pot aturar, en els primers moments de funcionament del sistema tributari català, caldrà garantir el manteniment de les pràctiques tributaries consolidades abans d'assolir la sobirania fiscal i assegurar que la substitució de l'autoritat fiscal espanyola per l'autoritat catalana es produirà sense solució de continuïtat. Per això, amb caràcter provisional i transitori, seria recomanable que el Parlament de Catalunya declarés aplicables al territori català la majoria de normes que configuren l'ordenament jurídic tributari actualment vigent.

1.2. La regulació dels procediments d'aplicació dels tributs

Per poder aplicar els impostos i taxes que configuren l'estructura fiscal del sistema tributari català, serà necessari que el Parlament de Catalunya aprovi una Llei General Tributària, i que el Govern de la Generalitat aprovi els reglaments executius que regulin els procediments administratius de liquidació, recaptació, comprovació i inspecció, així com també el règim sancionador tributari i el procediment de revisió dels actes administratius dictats per l'Administració tributària.

D'altra banda, també caldrà que una llei catalana reguli el règim jurídic dels delictes contra la

Hisenda Pública, i les característiques, naturalesa i procediment d'actuació de la jurisdicció a qui s'encomanarà tant el control dels actes de l'Administració tributària, com el coneixement de les conseqüències penals de l'incompliment de les obligacions tributàries.

Si a la primera fase del procés s'ha avançat en l'estudi i definició de l'ordenament jurídic de l'Estat propi, sobretot pel que fa a la legalitat tributària, el sistema tributari català podrà entrar en funcionament des del primer moment, sense perjudici del període transitori i del règim que es pugui aprovar per facilitar la transició entre jurisdiccions fiscals del que parlarem més endavant.

De totes maneres, per les mateixes raons exposades a l'apartat anterior, si la legislació processal aplicable per organitzar l'aplicació del sistema tributari català no està llesta en el moment de la constitució del nou Estat, caldrà fixar el contingut de la legislació catalana mitjançant una remissió general i provisional a la normativa espanyola vigent en aquest moment.

1.3. L'aplicació dels Tractats i Convenis internacionals amb contingut tributari

Finalment, entre les mesures que s'hauran d'adoptar en els primers moments de sobirania fiscal hi figuren totes aquelles que han de permetre integrar el sistema tributari català en el context internacional, facilitant la participació de l'Agència Tributària de Catalunya a la xarxa d'Administracions fiscals dels països del nostre entorn.

Per aconseguir aquest objectiu, el Parlament de Catalunya haurà d'aprovar els Tractats internacionals de contingut tributari, i el Govern de la Generalitat signar (o negociar) els Convenis de doble imposició i assistència mútua que a la primera fase s'hauran identificat.

L'envergadura d'aquesta tasca no és gens menyspreable i, a més, presenta una restricció temporal molt significativa, doncs convé que el sistema tributari català no quedi aïllat de la resta de sistemes tributaris. Per això, l'eficàcia amb la que s'aconsegueixi l'accés al circuit internacional en bona mesura dependrà de la feina feta a la primera fase.

Com s'ha dit abans, la magnitud i rapidesa d'aquesta tasca dependrà en gran mesura del procés d'integració del nou Estat a la UE i del tipus d'estatus que la comunitat internacional i

la pròpia UE reconeixin a Catalunya com Estat successor o no de l'Estat espanyol precedent.

2. Estratègies per posar en funcionament l'Administració tributària de Catalunya

Des de la perspectiva de l'exercici del Poder executiu, a partir del moment en que Catalunya disposi d'Estat propi, caldrà posar definitivament en funcionament l'Administració tributària que, a grans trets, hem dissenyat a la primera part de l'informe. No obstant, cal preveure que, en els primers moments d'exercici de la sobirania fiscal, la Generalitat de Catalunya encara no hagi pogut completar el desenvolupament de l'estructura institucional que necessita, ni probablement disposi de tots els recursos humans, materials i tecnològics que faran falta per assumir la totalitat de les funcions d'aplicació del sistema tributari.

Per això, a continuació passem a exposar quins són, al nostre parer, els aspectes principals en els que caldrà prioritzar l'actuació del Govern de la Generalitat a fi de superar les dificultats d'aquests primers moments i consolidar l'Administració tributària de Catalunya.

2.1. La consciència fiscal dels contribuents catalans

Com deia un eslògan publicitari dels anys vuitanta: "Hisenda som tots".

Si llegim aquest missatge en clau catalana, ens podríem preguntar (i de fet són molts els que avui es fan aquesta pregunta) què passaria si, després de tres-cents anys de submissió fiscal a l'Estat espanyol, els catalans paguéssim els nostres impostos a l'Administració tributària de Catalunya i constatéssim que els recursos fiscals que genera el nostre sistema econòmic repercuteixen directament en una millora de les condicions de vida dels ciutadans i ciutadanes que vivim a Catalunya.

Davant d'aquest fet totalment insòlit en la nostra història recent, és raonable pensar que, si el Govern de la Generalitat compta amb la col·laboració de la societat catalana, té l'oportunitat de millorar els resultats de la gestió fiscal que fins ara ha fet l'Estat espanyol a



Catalunya, sempre que sigui capaç de guanyar-se la confiança dels contribuents i de cooperar amb els professionals de l'assessorament tributari.

Dit d'una altra manera, si augmenta la consciència fiscal del contribuents catalans i es tradueix en una millora en el percentatge de compliment voluntari de les seves obligacions tributàries, a banda de veure significativament millorada la tresoreria de la Generalitat de Catalunya, se simplificarà moltíssim la construcció de l'estructura administrativa responsable de l'aplicació del sistema tributari, doncs no és el mateix organitzar la gestió des d'una perspectiva de control i de desconfiança generalitzada, que fer-ho en un entorn de confiança i cooperació amb la societat civil.

D'altra banda, a partir del moment en què el Parlament de Catalunya aprovi les normes jurídiques que conformen el sistema tributari català, l'aplicació efectiva d'aquests sistema dependrà de la voluntat dels ciutadans i ciutadanes de Catalunya d'acatar i complir la normativa catalana. Per això, la posició que adoptin els empresaris catalans serà la que, en el primer moment, determinarà la viabilitat del procés de construcció unilateral de l'Administració tributària de l'Estat propi doncs, com ja hem vist a la primera part, les empreses són els autèntics recaptadors dels impostos que paguen els contribuents catalans i, per tant, qui de debò pot decidir el destí del flux financer (la tresoreria) que permeti mantenir en funcionament l'aparell institucional de la Generalitat de Catalunya.

Dit d'una altra manera, la consciència fiscal dels catalans constitueix l'actiu principal per l'èxit d'una hipotètica ruptura amb la legalitat fiscal espanyola, atès que, en els primers moments d'entrada en vigor de la legislació tributària catalana, la Generalitat de Catalunya difícilment disposarà de tots els recursos humans, materials, jurídics i tecnològics necessaris per a exercir una força institucional suficient per fer front a l'incompliment de les obligacions tributàries que les lleis del Parlament de Catalunya puguin establir.

2.2. El desplegament de l'Agència Tributària de Catalunya

Plantejat l'escenari dels primers moments de funcionament de l'Administració tributària de l'Estat propi, des de la perspectiva organitzativa, és previsible que no es puguin complir totes i cadascuna de les mesures desenvolupades a la primera part de l'informe, sinó que caldrà

de prioritzar quines són les funcions a les que s'haurà de destinar el gruix dels recursos humans, materials i tecnològics dels quals disposi la Generalitat de Catalunya.

En aquest sentit, l'envergadura de les accions a emprendre pel Govern de la Generalitat en bona mesura dependran de la feina feta a la primera fase del procés i, particularment, del grau d'evolució orgànica i funcional que s'hagi aconseguit per part de l'Agència Tributària de Catalunya.

D'altra banda, si en el moment d'assolir la sobirania fiscal el Consorci amb les Diputacions provincials és una realitat, l'ATC podrà utilitzar una xarxa d'oficines desplegada per tot el territori català per prestar els serveis d'assistència i atenció presencial als contribuents i també per exercir la funció de recaptació, tant respecte dels deutes en període voluntari com dels deutes en període executiu. Naturalment, de manera progressiva i sostinguda, caldrà anar millorant el desplegament territorial i els serveis d'atenció per via telemàtica però, si més no, en un primer moment, es podrà donar resposta a la voluntat de tots aquells ciutadans de desitgin complir amb la legalitat fiscal catalana.

Per tant, si s'ha fet bé la feina de preparació de l'Administració tributària de l'Estat propi, en el moment en que la Generalitat esdevingui l'autoritat fiscal de Catalunya només mancarà organitzar les funcions de control tributari *a posteriori* (comprovació i inspecció), respecte de les quals el factor temporal ja no exigeix la immediatesa pròpia de la gestió ordinària, atès que, en un model de gestió fonamentat en l'autoliquidació, la fiscalització administrativa de l'actuació del contribuent es produeix molt de temps després (actualment el límit és de quatre anys) de la presentació (o no) de la corresponent declaració.

Això vol dir que, a la segona fase, hi haurà temps suficient per acabar d'incorporar i formar el personal necessari (inspectors i tècnics) a qui s'encomanarà revisar la legalitat de les autoliquidacions presentades pels contribuents catalans i, sobretot, per localitzar, descobrir i, si escau, sancionar a tots aquells altres contribuents que han intentat eludir el seu deure de contribuir.

2.2.1. La incorporació dels recursos humans

En aquesta segona etapa, sobretot si a la primera fase del procés l'Estat espanyol no ha col·laborat amb la Generalitat de Catalunya, l'Agència Tributària catalana haurà d'accelerar

el seu desplegament tant funcional com territorial i, per això, resulta indispensable disposar d'efectius suficients per cobrir les diferents necessitats de l'estructura institucional que hem descrit a la primera part de l'informe.

La font principal de recursos humans són les Administracions tributàries que actuen al territori català, i molt especialment l'AEAT. Per tant, caldrà oferir als empleats públics de l'Estat espanyol la possibilitat d'incorporar-se a l'Administració tributària de Catalunya pràcticament sense solució de continuïtat.

No obstant, i atesa l'actual precarietat de recursos humans especialitzats en les tasques d'aplicació dels tributs, per completar la plantilla de l'Agència Tributària i dels altres organismes de l'Administració tributària de Catalunya, caldria continuar contemplant la possibilitat d'incorporar professionals del sector privat que ja disposin dels coneixements i de l'experiència necessària per a exercir les funcions de gestió, liquidació, comprovació, inspecció i recaptació dels impostos que integrin el sistema tributari de Catalunya.

Aquesta possibilitat resulta particularment oportuna pel que fa a la gestió de les duanes, doncs es tracta d'un dels punts més crítics en el desplegament de l'Administració tributària de Catalunya, ja que, a hores d'ara, la Generalitat no disposa de personal especialitzat en els protocols de control duaner, ni del sistema informàtic indispensable per a la gestió del flux internacional de mercaderies. Per tant, en el pitjor dels escenaris possibles, cal estar preparats per fer front a un eventual bloqueig per part de les autoritats espanyoles en els primers moments del desplegament de l'Administració tributària de Catalunya.

Per això, en cas que no es puguin incorporar massivament els empleats públics que presten els seus serveis a l'AEAT, caldrà oferir unes bones condicions d'accés a duana catalana a tots aquells professionals que actualment es dediquen a la intermediació duanera. És a dir, l'especificitat del tràfic internacional de mercaderies requereix disposar de personal familiaritzat amb la normativa i amb les pràctiques administratives característiques de les duanes europees. Per tant, a banda que amb el temps l'Agència Tributària de Catalunya pugui arribar a formar un cos d'empleats públics responsables de dirigir l'organització duanera, en els primers moments, el gruix dels recursos humans disponibles probablement els trobi al sector privat.

Pel que fa al sistema informàtic, és prioritari desenvolupar el programari necessari per



atendre les obligacions de gestió econòmica, i d'estadística d'operacions que imposa la Unió Europea. En aquest cas, resulta realment complex dissenyar un sistema de tractament de la informació sense disposar del flux de dades que constantment arriben a les duanes de Catalunya sota control de l'AEAT. Per això, en previsió que no s'obtingui la col·laboració de l'Estat espanyol, la Generalitat hauria d'adreçar-se a d'altres Estats membres de la Unió Europea per que li facilitin els tècnics que, en cas de necessitat, podrien posar en funcionament el dispositiu informàtic i formar al personal procedent del sector privat.

D'altra banda, com ja hem comentat al capítol anterior, també seria convenient disposar d'efectius del cos de Mossos d'Esquadra que, arribat el moment, estiguin en condicions d'assumir la seguretat dels recintes duaners i de perseguir el contraban de mercaderies. De la mateixa manera, atès que els productes procedents dels mercats exteriors han de ser sotmesos a controls tècnics de qualitat, sanitat i seguretat, caldrà disposar d'una xarxa de laboratoris d'anàlisi que, a manca de personal funcionari experimentat en aquesta mena de tasques, puguin donar una resposta ràpida i eficient a les necessitats del despatx duaner.

2.2.2. La gestió de la informació dels contribuents catalans

El procés de reclutament massiu dels efectius personals que l'Agència Tributària de Catalunya necessitarà per assumir la gestió dels tots els impostos del sistema tributari, haurà d'anar acompanyat d'una inversió econòmica important per disposar, el més aviat possible, de les infraestructures de tractament de la informació i, sobretot, d'un cens de contribuents que permeti organitzar un sistema de gestió tributària modern, eficient, eficaç i transparent.

En aquest sentit, i d'acord amb el que hem dit al capítol anterior, la capacitat de resposta de l'Administració tributària de Catalunya en bona mesura dependrà de la feina de preparació feta a la primera fase del procés, doncs l'envergadura del sistema informàtic que es necessita per a gestionar un sistema tributari com el que s'haurà d'implantar a Catalunya, requereix una planificació molt acurada que no es podrà fer de manera improvisada a partir del moment en què s'assoleixi la sobirania fiscal. Probablement aquesta sigui la principal prioritat que s'hauria de marcar el Govern de la Generalitat.

2.2.3. La col·laboració amb els intermediaris fiscals

Per concloure la nostra anàlisi sobre el desplegament de l'Administració catalana en els primers moments de sobirania fiscal, considerem particularment oportuna la referència al paper que poden jugar els intermediaris fiscals.

Com ja hem explicat a la primera part, la gestió d'un sistema tributari fonamentat en l'autoliquidació no seria possible sense la intervenció dels professionals que ajuden als contribuents a complir amb les seves obligacions tributàries. Doncs bé, si això és així en un sistema tributari com l'espanyol en funcionament des de fa més de trenta anys, encara resultarà més determinant per la posada en marxa d'un sistema tributari de nova planta com a resultat del procés de construcció de la Hisenda pròpia de Catalunya i de la implementació, presumiblement unilateral, de l'estructura institucional que l'ha de gestionar.

Aleshores, la Generalitat de Catalunya faria bé en tenir preparats els instruments de cooperació amb la xarxa d'intermediaris fiscals que operen a Catalunya a fi que, arribat el moment, puguin assumir moltes de les tasques de control dels contribuents censats que avui dia desenvolupa l'Administració tributària de l'Estat espanyol. D'aquesta manera, a la xarxa d'oficines públiques s'hi podrà afegir l'extens desplegament d'oficines privades, i els efectius de l'ATC es podran destinar a les tasques de lluita contra el frau fiscal.

3. El control de la tresoreria tributària

El Banc Central de Catalunya esdevé des de la perspectiva financera una peça clau en el desplegament institucional de l'Estat propi ja que, a banda de centralitzar el flux de la tresoreria tributària en col·laboració amb les entitats de crèdit que operin a Catalunya, podria emetre deute públic destinat a cobrir temporalment el diferencial de recaptació que s'obtidria en condicions normals.

En aquest sentit, i a banda de la possible emissió d'emprèstits (bons) destinats als mercats exteriors de capital, s'hauria d'explorar la viabilitat d'una emissió de bons bescanviables per impostos pendants de meritar destinada al mercat català, amb l'objectiu d'anticipar els recursos fiscals dels ciutadans compromesos amb l'Estat propi i, d'aquesta manera, donar temps al Govern de la Generalitat per organitzar l'estructura administrativa necessària per a

fer complir les lleis catalanes al conjunt de contribuents residents a Catalunya.

4. La transició entre sistemes tributaris

Continuant amb l'anàlisi dels diferents escenaris que previsiblement es produiran a partir del moment en que Catalunya assoleixi la sobirania fiscal, cal fer una referència a la situació que es donarà respecte les relacions que s'hagin establert entre l'Administració tributària espanyola i els contribuents catalans en els períodes impositius immediatament anteriors al naixement de la jurisdicció fiscal catalana.

En aquest sentit, i a banda de les mesures pròpies de la gestió de cadascun dels impostos que seran d'aplicació com a conseqüència de les lleis tributàries que aprovi el Parlament de Catalunya, en les primers moments de funcionament de l'Administració tributària de Catalunya, caldrà preveure alguns dels aspectes que permetin garantir la continuïtat entre els sistemes tributaris espanyol i català. Concretament, s'hauria d'estudiar la conveniència d'adoptar alguna o algunes de les següents mesures:

- a) Declarar l'aplicació transitòria de la normativa fiscal espanyola vigent.
- b) Assumir la gestió de les obligacions tributàries pendents.
- c) Establir transitòriament un període de prescripció més llarg.
- d) I, finalment, regular la concurrència de jurisdiccions fiscals.

4.1. La gestió de les obligacions tributàries pendents

En el moment en que la Generalitat de Catalunya accedeixi a la sobirania fiscal, l'Estat espanyol perdrà la potestat d'exigir als ciutadans de Catalunya el compliment de les obligacions tributàries meritades en els períodes impositius anteriors al naixement de la jurisdicció fiscal catalana.

En aquest cas, si la sobirania fiscal fos el resultat d'una negociació amb l'Estat espanyol, l'ATC quedaria subrogada en la posició jurídica de l'AEAT i, per tant, estaria en disposició

d'assumir el control i l'eventual regularització dels incompliments tributaris produïts abans d'esdevenir l'autoritat fiscal. Naturalment, la valoració econòmica d'aquesta novació subjectiva en la condició de creditor tributari es faria en el context de la negociació de la transferència d'actius i passius de la que tractarem en un informe específic.

Si l'accés a la sobirania fiscal no és el resultat d'un acord amb l'Estat espanyol sinó la conseqüència d'una actuació unilateral de la Generalitat de Catalunya, es podria produir una extinció sobrevinguda de les obligacions tributàries pendents de pagament respecte les quals la Generalitat no en tenia la condició de titular (subjecte actiu) en el moment del seu naixement, ni l'Estat espanyol la condició d'autoritat fiscal un cop perduda la seva jurisdicció sobre els contribuents catalans.

No obstant això, considerant que en el marc jurídic de la Unió Europea es preveu l'assistència mútua en la recaptació dels deutes tributaris ¹⁰⁷, l'Agència Tributària de Catalunya podria encarregar-se de la gestió recaptatòria dels deutes tributaris dels contribuents catalans amb l'Estat espanyol, de la mateixa manera que l'AEAT es podria encarregar de la gestió recaptatòria dels deutes tributaris amb la Generalitat de Catalunya dels ciutadans residents a l'Estat espanyol.

4.2. L'ampliació del període de prescripció

Seguint amb l'exercici de projecció de la situació que es produirà a partir del moment en què es disposi de sobirania fiscal, pensem que és important donar temps a l'Administració catalana per a que culmini el desplegament orgànic que li permeti assumir el control del compliment de les obligacions tributàries dels contribuents catalans.

Per això, atès que en els primers moments de desacoblament respecte al sistema fiscal espanyol difícilment l'Agència tributària de Catalunya estarà en condicions d'exercir un control integral i eficaç del compliment de les obligacions fiscals, seria aconsellable que provisionalment la normativa catalana establís un període de prescripció superior al previst a la normativa espanyola (4 anys), doncs d'aquesta manera es donarà un missatge molt clar als contribuents, en el sentit que aquells que s'aprofitin de la inicial debilitat de la Generalitat

¹⁰⁷ Directiva 2010/24/UE

de Catalunya no aconseguiran evitar ser detectats en el moment en que s'hagi ultimat el desplegament dels sistemes de descobriment del frau fiscal.

5. La transició entre administracions fiscals

Per concloure el nostre informe, i situats al final del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi, una de les qüestions que cal resoldre és determinar a quina Administració tributària hauran d'ingressar els impostos aquells contribuents que obtinguin rendes o realitzin operacions econòmiques tant en territori català com en territori espanyol.

És a dir, es tracta d'establir els límits de la futura jurisdicció fiscal de la Generalitat de Catalunya amb l'objectiu d'evitar que la concurrència de legalitats tributàries provoquin: o bé una desimposició (si cap legislació subjecta un determinat fet imposable al pagament de l'impost) o, el que és pitjor, una sobreimposició, si ambdues jurisdiccions (la catalana i l'espanyola) consideren que tenen dret a gravar una determinada renda o operació.

5.1. La subjecció a la jurisdicció fiscal catalana

Des d'una perspectiva de tècnica tributària, i pel que fa als impostos directes (IRPF, IS, IPPF i ISD), els criteris de subjecció a una determinada jurisdicció fiscal, solen distingir l'obligació personal i l'obligació real de contribuir. Els contribuents per obligació personal davant de l'Administració tributària d'un Estat són aquells que tenen una vinculació estable (normalment la seva residència o domicili fiscal) en el territori d'aquest Estat¹⁰⁸. En aquests casos, tributen a l'Estat de residència per tota la seva renda mundial.

En canvi, els contribuents subjectes a una jurisdicció fiscal per obligació real són aquells que obtenen rendes en determinat Estat (Estat de la font), sotmeses a tributació d'acord amb la normativa interna d'aquesta jurisdicció però que són residents en un altre Estat. Per tant, en aquests casos, dos jurisdiccions fiscals es consideren legitimades per gravar una determinada renda o patrimoni: l'Estat on resideix el contribuent, i l'Estat on s'ha produït el

¹⁰⁸ Tot i que el vincle que normalment determina la obligació personal de contribuir és el de la residència habitual, hi ha Estats que fan servir algun altre criteri. El cas més conegut és el dels Estats Units, on el criteri és el de gaudir de la ciutadania americana.

fet imposable.

Partint de la normativa espanyola vigent, el problema pel que fa a l'IRPF consisteix, no només en la determinació de la jurisdicció fiscal a la que haurà de tributar una determinada persona física¹⁰⁹, sinó a decidir a quina Administració tributària s'han d'ingressar les retencions a compte sobre els rendiments del treball personal (salaris, pensions i altres retribucions) o sobre altres rendiments subjectes a retenció (interessos, dividends, arrendaments, etc...). Altres situacions a resoldre es produiran, per exemple, en l'Impost sobre Societats o l'IVA, en el cas d'aquelles empreses que realitzen operacions tant en territori català com en territori espanyol.

Pensem en el cas d'una empresa la seu de la qual està situada a fora del territori català, però que té treballadors en una sucursal situada a Catalunya.

El que està fent avui en dia aquesta empresa és liquidar les retencions practicades a tots els seus treballadors (sigui quina sigui la sucursal on treballen) a la Delegació de l'AEAT corresponent al seu domicili fiscal, o bé, si té la condició fiscal de "gran contribuent", les ingressa a la *Delegación Central de Grandes Contribuyentes*, amb seu a Madrid. En ambdós casos, qui s'atribueix l'ingrés és una Delegació de l'AEAT situada fora del territori català, quan els treballadors que han suportat la retenció sobre el seu salari, en el moment en que la Generalitat assoleixi la sobirania fiscal plena, esdevindran contribuents per obligació personal davant la futura jurisdicció fiscal catalana i, per tant, al presentar la seva declaració de l'IRPF, tindran dret a descomptar de la quota a ingressar a l'ATC en concepte d'IRPF, la retenció que els han practicat les empreses que han fet l'ingrés a l'AEAT.

Aquesta situació és i serà habitual en els dos sentits, doncs també hi ha empreses amb seu a Catalunya que disposen de sucursals o establiments permanents fora del territori català. Per això, en el moment de definir un escenari de plena sobirania fiscal catalana cal preveure com se solucionaran aquestes situacions de concurrència entre la jurisdicció fiscal catalana i la jurisdicció fiscal espanyola.

¹⁰⁹ Lloc de residència, amb les precisions contingudes a l'article 8 de la Llei 35/2006.

5.2. L'eliminació de la doble imposició

Els models i protocols d'actuació que es podrien utilitzar per articular les relacions entre l'ATC i l'AEAT un cop assolida la sobirania fiscal de la Generalitat de Catalunya són dos:

- a) D'una banda, el model de repartiment que avui s'aplica en el marc del sistema de Concert o Conveni econòmic entre les Diputacions forals del País Basc i Navarra;
- b) I, d'una altra, el model de conveni de l'OCDE.

Els criteris i punts de connexió que desenvolupa el model de distribució de contribuents i d'operacions subjectes a la jurisdicció de l'Estat o de les Diputacions forals es troben recollits a Llei 12/2002, de 23 de maig¹¹⁰.

Des de la perspectiva de la futura Administració tributària de Catalunya, tal com ens la plantejarem en els apartats anteriors, pensem que aquest model de relació amb la jurisdicció fiscal espanyola, si bé pot aportar elements de consens i, sobretot, experiències en l'aplicació dels criteris de repartiment de contribuents i bases imposables, no hauria de ser d'aplicació al cas de Catalunya. En primer lloc, per raons polítiques, doncs el repartiment de competències tributàries entre l'Estat espanyol i les Diputacions Forals Basques i Navarra, així com el seu propi model relacional, està basat en una sobirania fiscal originària de l'Estat espanyol¹¹¹ i no en una situació de jurisdicció fiscal plena com la que Catalunya aspira

¹¹⁰ A tall d'exemple, i en relació a l'Impost sobre Societats, la competència de l'Estat espanyol i les Diputacions Forals per exigir l'IS es determina en funció del volum d'operacions del contribuent en l'exercici anterior i el seu domicili fiscal. Aleshores, si el volum d'operacions no ha excedit de 7 milions d'euros, s'ha de tributar a l'administració (estatal o foral) on estigui situat el seu domicili fiscal. Si ha excedit de 7 milions d'euros es produeixen els següents casos:

- Els contribuents que només facin operacions en un territori, tributen a l'Administració d'aquest territori.
- Si fan operacions en diferents territoris, tributen conjuntament davant les hisendes afectades en proporció al volum d'operacions realitzat en cada territori al llarg de l'exercici.
- Les empreses que no realitzin entregues de béns o prestacions de serveis, tal i com es defineix a la llei de l'IVA, tributen a l'administració del territori on estigui el seu domicili fiscal.

Pel que fa a les entitats no residents a territori espanyol, si no tenen establiment permanent, l'exacció correspon a l'administració del territori en que s'entenguin obtingudes les rendes, mentre que si tenen establiment permanent, s'apliquen les mateixes regles que per l'obligació personal de contribuir. L'exacció del Gravamen Especial sobre Béns Immobles correspon a l'Administració del territori on estigui situat l'immoble.

¹¹¹ Article 133.1 de la Constitució espanyola.



assolir.

A la mateixa conclusió arribaríem per raons estrictament tècniques. El model de repartiment de competències contingut en el Concert econòmic basc té pocs paral·lelismes en dret comparat. Això fa que tota la base tècnica i interpretativa sigui incomparablement més reduïda que la que es típica de les relacions fiscals internacionals, a la que ens referirem a continuació.

Amb caràcter general, l'instrument que les jurisdiccions fiscals internacionals utilitzen per evitar supòsits de sobretributació o de desimposició són els convenis bilaterals o multilaterals per evitar la doble imposició basats en el model de l'OCDE. De totes maneres, en zones geogràfiques de forta unió econòmica i fiscal poden existir instruments normatius específics. El cas més evident és el de la normativa de contingut tributari de la Unió Europea¹¹². L'objectiu d'aquestes normes supera al de la necessitat d'evitar dobles tributacions o desimposicions. El que es busca és harmonitzar la normativa tributària dels Estats membres per una raó d'eficiència econòmica general, tot intentant evitar els ajuts d'Estat a les pròpies empreses que poden alterar el funcionament del mercat únic i la lliure competència.

El sistema de regulació de la jurisdicció fiscal fonamentat en la doctrina de l'OCDE i en el seu model de Conveni per evitar la doble imposició, és la manera habitual i contrastada d'establir els límits de les sobiraniaes fiscals. Es tracta d'un cos doctrinal profundament arrelat i que evoluciona constantment per fer front a les noves realitats socials i econòmiques que es van produint en un món en constant evolució.

Aleshores, malgrat que aquest informe no tingui per objectiu desenvolupar amb detall aquesta matèria (prou complexa i d'un alt component tècnic), sí que considerem necessari

¹¹² Entre d'altres, Directiva 2009/133/CE de 19 d'octubre de 2009, relativa al règim fiscal comú aplicable a les fusions, escissions, escissions parcials, aportació d'actius i bescanvis d'accions realitzats entre societats de diferents Estats membres i al trasllat del domicili social d'una SE o d'una SCE d'un Estat membre a un altre; Directiva 2011/96/UE del Consell, de 30 de novembre de 2011, relativa al règim fiscal aplicable a les societats matrius i filials de diferents Estats membres; Directiva 2003/49/CEE del Consell, de 3 de juny de 2003, relativa al règim fiscal comú aplicable al pagament d'interessos i cànon efectuat entre societats associades de diferents Estats membres; Directiva 2003/48/CE del Consell de 3 de juny de 2003, en matèria de fiscalitat dels rendiments de l'estalvi en forma de pagament d'interessos; Directiva 2008/7/CE del Consell, de 12 de febrer de 2008, relativa als impostos indirectes que graven la concentració de capitals; Directiva 2006/112/CE del Consell, de 28 de novembre de 2006, relativa al sistema comú de l'impost sobre el valor afegit; Directiva 2008/118/CE del Consell, de 16 de desembre de 2008, relativa al règim general dels impostos especials; Directiva 2011/16/UE del Consell, de 15 de febrer de 2011, relativa a la cooperació administrativa en l'àmbit de la fiscalitat.



indicar que serà indispensable aprovar una llei catalana sobre la renda dels no residents, on es determinin amb precisió els punts de connexió que justifiquin que una renda percebuda per una persona física o jurídica no resident al territori català quedi sotmesa a la legislació fiscal de Catalunya i, per tant, es pugui exigir el pagament de l'impost corresponent, i a l'inrevés.

En aquest sentit, tot recordant el problema exposat a l'inici d'aquest apartat en relació al cas de l'empresa amb la seu fiscal a fora del territori català però amb treballadors residents a Catalunya, quedaria determinat que tant si aquesta entitat actués a Catalunya amb establiment permanent¹¹³ o sense, hauria de practicar retenció sobre les retribucions satisfetes als seus empleats a Catalunya, ingressant aquest import a l'Agència Tributària de Catalunya.

En definitiva, a l'apartat anterior, i amb l'objectiu d'evitar canvis de context normatiu que poguessin afegir dubtes o complexitats en un moment en que caldrà evitar aquests tipus de situacions, hem recomanat que el futur sistema tributari català fos molt similar, si més no en els primers anys, al vigent a l'Estat espanyol en el moment en que Catalunya assumís la seva sobirania fiscal. Però en el cas de la normativa sobre tributació de no residents entenem necessari introduir una excepció a aquesta continuïtat amb la normativa de l'Estat espanyol.

El motiu és que resulta altament previsible que quan Catalunya disposi d'un Estat propi hagi de negociar la signatura de tots els Convenis per evitar la doble imposició que avui ha subscrit l'Estat espanyol, a més de tots aquells altres que es puguin subscriure en el futur. En aquest context, l'aplicació d'un règim fiscal més dur per les inversions estrangeres provinents de països que avui en dia tenen un conveni signat amb l'Estat espanyol, mentre

¹¹³ L'article 13.1.a) del *Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de Marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no Residentes*, estableix que s'entendrà que una persona física o entitat opera mitjançant establiment permanent a territori espanyol quan per qualsevol títol disposi en aquest territori, de manera continuada o habitual, d'instal·lacions o llocs de treball de qualsevol tipus, en els que realitzi la totalitat o part de la seva activitat, o actuï en ell a través d'un agent autoritzat per contractar, en nom i per compte del contribuent, que exerceixi de manera habitual aquests poders. En particular, s'entendrà que constitueixen un establiment permanent les seus de direcció, les sucursals, les fàbriques, els tallers, els magatzems, les tendes o altres establiments, les mines, els pous de petroli o de gas, les pedreres, les explotacions agrícoles, forestals o pecuàries o qualsevol altre lloc d'exploració o d'extracció de recursos naturals, i les obres de construcció, instal·lació o muntatge la durada de les quals superi els sis mesos.



es renegocien els nous convenis amb Catalunya, podria generar un efecte molt negatiu pel manteniment d'aquestes inversions i per a l'atracció de nous capitals.

Per això, considerem prioritari que la llei catalana de l'impost sobre la renda de no residents (IRNR) estigui en vigor des del primer moment, i que introdueixi un règim fiscal que sigui igual que el més favorable dels continguts en els convenis de doble imposició subscrits fins al moment per l'Estat espanyol, amb l'excepció de les rendes percebudes per persones físiques o jurídiques residents en territoris de baixa tributació i/o que no intercanviïn informació tributària (els col·loquialment coneguts com a paradisos fiscals) respecte als quals s'han de seguir en tot moment les pràctiques que aconsella la OCDE.

5.3. La col·laboració amb l'Administració tributària espanyola

Una vegada s'hagi completat el procés d'implantació del sistema tributari català, l'Administració tributària de Catalunya quedarà integrada en la xarxa internacional d'Administracions fiscals amb les que haurà de col·laborar. Aquesta col·laboració administrativa, indispensable per el desenvolupament de les funcions d'aplicació dels tributs en un món globalitzat, resultarà particularment necessària respecte l'Administració tributària de l'Estat espanyol.

a) Els intercanvis d'informació tributària

La separació de les bases de dades tributàries catalana i espanyola no ha de donar lloc a un escenari de foscor informativa entre organitzacions públiques, que pugi perjudicar una eficient lluita contra el frau fiscal. Si això succeís, podria suposar un element negatiu, tant a nivell internacional com envers la pròpia societat catalana, i sobretot per la futura ATC, que veuria restringida la seva capacitat operativa.

Per evitar aquest escenari caldria dissenyar i pactar amb l'Estat espanyol un protocol d'intercanvi d'informació tributària que no perjudiqués el desenvolupament mutu dels procediments d'inspecció, gestió i recaptació tributària, de manera que la velocitat de resposta entre Administracions hauria de ser similar al que ara es produeix entre Delegacions de l'AEAT.



Amb caràcter addicional a l'intercanvi d'informació previ requeriment, caldria regular els supòsits d'intercanvi automàtic i intercanvi espontani d'informació, tot seguint la terminologia de la Directiva 2011/16/UE del Consell, de 15 de febrer de 2011, relativa a la cooperació administrativa en l'àmbit de la fiscalitat.

b) La col·laboració en la lluita contra el frau fiscal

Juntament amb els protocols d'intercanvi d'informació tributària, seria convenient que entre l'ATC i l'AEAT es desenvolupés un programa d'actuacions coordinades en la lluita contra el frau fiscal, de manera que la residència del contribuent no constitueixi un factor que pugui dificultar el descobriment de les conductes contraries a la legislació tributària espanyola o catalana.

Resum i conclusions

1. Principis rectors de la futura Administració tributària de Catalunya

1.1. La primera conclusió del nostre informe és que no és possible esdevenir un Estat sense disposar de la capacitat de gestionar els impostos que paguen els ciutadans. El Govern de la Generalitat ha de poder decidir el model de gestió tributària i fixar el sentit de la política fiscal que més li convé a Catalunya.

1.2. A diferència del model espanyol, el model català de gestió tributària hauria de fomentar la cooperació entre el sector públic i el sector privat per afavorir el compliment voluntari de les obligacions fiscals dels contribuents catalans.

1.3. Per esdevenir l'autoritat pública d'un model de gestió tributària fonamentat en la confiança i la cooperació amb el conjunt dels contribuents, l'Administració tributària de Catalunya ha de respondre als principis de transparència, professionalitat, vocació de servei públic i eficiència.

1.4. Una Administració tributària transparent és aquella organització que passa comptes de la seva gestió amb la societat.

Per avaluar els resultats de l'aplicació del sistema tributari no n'hi ha prou amb presentar una memòria explicativa de les actuacions realitzades, sinó que cal introduir un paràmetre objectiu que permeti comprovar i mesurar si l'acció de l'Administració ha aconseguit incrementar la taxa de compliment voluntari.

1.5. Una Administració tributària professional ha de disposar d'una plantilla d'empleats públics especialitzats en les tasques pròpies de l'aplicació dels tributs, complementada amb experts en fiscalitat que hagin acumulat experiència en el sector privat, en la recerca o en la docència universitària.

1.6. Una Administració tributària orientada al servei públic ha de procurar reduir la conflictivitat amb els contribuents, proporcionar seguretat jurídica i cooperar amb els



intermediaris fiscals.

1.7. Una Administració tributària eficient és la que aconsegueix una alta taxa de compliment voluntari i assoleix uns bons nivells d'eficàcia en la lluita contra el frau.

1.8. Els organismes internacionals recomanen considerar al contribuent com un client i, sobretot, simplificar les tasques que recauen sobre les empreses que, en un sistema de gestió fonamentat en l'autoliquidació i en els pagaments a compte (retencions), són els operadors que veritablement s'encarreguen de la recaptació tributària, sovint amb un excés de càrregues burocràtiques.

2. Característiques orgàniques de la futura Administració tributària de l'Estat propi

2.1. L'Agència Tributària de Catalunya ha de ser la peça principal de l'estructura institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi.

Es tracta de l'organització pública responsable de l'aplicació del sistema tributari per mitjà de l'exercici de les potestats i funcions administratives de liquidació, recaptació i comprovació de les obligacions tributàries dels contribuents subjectes a la jurisdicció fiscal de la Generalitat de Catalunya, i, si escau, de sancionar les irregularitats que es produeixen.

2.2. Els organismes públics que, juntament amb l'Agència Tributària de Catalunya, haurien de conformar l'estructura institucional de l'Administració tributària de l'Estat propi són: el Consell Fiscal de Catalunya, l'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya, la Direcció General de Tributs i la Junta de Tributs de Catalunya.

2.3. El Consell Fiscal de Catalunya és l'organisme que hauria de facilitar una interlocució permanent entre les Administracions tributàries i les organitzacions que representen els diferents col·lectius en els que s'agrupen els professionals de l'assessorament fiscal, a fi d'establir procediments de cooperació efectiva, de convenir criteris comuns d'interpretació de la normativa tributària i, sobretot, de reduir la conflictivitat en les relacions entre Administració i contribuent, millorant la confiança recíproca i la seguretat jurídica en benefici de l'eficàcia del sistema.

2.4. L'Institut d'Estudis Tributaris de Catalunya seria l'organisme responsable de la formació tècnica del personal que forma part dels òrgans de gestió tributària. També es podria encarregar de gestionar els processos de selecció de personal, d'organitzar els cursos d'actualització tributària i de promoure la realització d'estudis en matèria fiscal, publicant les estadístiques de resultats i d'objectius.

2.5. La Direcció General de Tributs ha de ser l'organisme que proporcioni els criteris interpretatius de la normativa tributària als òrgans executius encarregats de l'aplicació dels tributs, a fi d'aconseguir una uniformitat en el tractament jurídic de les diferents qüestions que plantegin els contribuents catalans.

2.6. La Junta de Tributs de Catalunya hauria d'agrupar en una única instància tots els procediments de revisió en via administrativa dels actes de contingut tributari dictats pels diferents òrgans i organismes que configuren l'Administració tributària de Catalunya.

2.7. A fi d'incrementar el prestigi de la revisió en la via administrativa (que és més econòmica i accessible pel conjunt dels ciutadans que la via judicial), és indispensable aprofundir en el caràcter arbitral dels òrgans encarregats de fiscalitzar jurídicament els actes de l'Administració tributària.

2.8. Disposar d'una duana eficient i ben organitzada constitueix un factor de dinamització de l'economia d'un territori. Caldria trobar l'equilibri entre la intensitat del control i la celeritat en la gestió dels procediments duaners, no fos cas que un excés de supervisió demorés indegudament l'entrada o la sortida de mercaderies amb els conseqüents costos per les empreses importadores o exportadores de Catalunya.

2.9. Els dos factors indispensables per a organitzar la gestió duanera són, d'una banda, els empleats públics responsables de tramitar les declaracions d'importació i d'exportació i, d'una altra, el sistema informàtic que reculli les dades del tràfic internacional de mercaderies. En ambdós casos, la Generalitat de Catalunya haurà d'estar en condicions de mobilitzar tant els recursos humans com tecnològics necessaris per assegurar un trànsit fluït i segur per les duanes de Catalunya, doncs una economia oberta i dinàmica com la catalana no es pot permetre cap disfunció en l'entrada i, sobretot, en la sortida de mercaderies i productes amb destinació als mercats exteriors.

3. Objectius i característiques de la futura organització de les funcions d'aplicació dels tributs

3.1. En un sistema de gestió tributària fonamentat en l'autoliquidació, és el contribuent qui assumeix el pes de realitzar totes les tasques tècniques i jurídiques que requereix la determinació del deute tributari.

3.2. Si es vol assolir un alt percentatge de compliment voluntari, a banda de simplificar les normes fiscals, l'Administració tributària ha de facilitar als contribuents les eines tecnològiques i els serveis d'assistència i tutoria fiscal que els permetin atendre degudament les obligacions que la llei els imposa.

3.3. A Catalunya ja existeixen diferents xarxes d'oficines capacitades per atendre el conjunt dels contribuents catalans, malgrat que cadascuna d'elles s'integra en una estructura institucional diferenciada.

La xarxa d'oficines públiques capacitades per a prestar un servei d'assistència i atenció als contribuents de Catalunya la formen: a) Les oficines de les Diputacions provincials, sobretot les de la Diputació de Barcelona; b) Les oficines de l'Agència Tributària de Catalunya (ATC), principalment a nivell de delegacions provincials; c) Les oficines de les administracions de l'Agència Estatal de Administració Tributaria (AEAT); d) I les oficines dels Ajuntaments que mantenen uns serveis propis de gestió dels impostos locals.

3.4. Juntament amb les oficines públiques, en el desplegament de la futura Administració tributària catalana cal comptar: a) Amb les oficines dels Registres de la Propietat, que actualment s'encarreguen de la gestió de l'Impost sobre Transmissions Patrimonials i Actes jurídics documentats i de l'Impost de Successions i Donacions; b) I amb les oficines de les Cambres Oficials de Comerç, Indústria i Navegació que podrien desenvolupar una funció molt rellevant en la gestió de l'Impost de Societats.

3.5. Com veurem amb més detall a la conclusió 7.10, en el model futur d'Administració tributària de Catalunya caldrà integrar la xarxa d'oficines de l'ATC i de l'AEAT, i coordinar-la amb la resta de xarxes d'oficines públiques (sobretot les de les Diputacions provincials), tot respectant l'exercici de les competències i funcions de cadascuna d'elles.



3.6. Per millorar els resultats de la gestió tributària ordinària sense incórrer en uns costos d'administració excessius, caldrà comptar amb la cooperació del conjunt dels intermediaris fiscals, amb qui seria convenient establir mecanismes permanents d'intercanvi d'informació i de conciliació de criteris interpretatius, a fi de promoure el compliment voluntari de les obligacions tributàries.

3.7. En el model actual de gestió tributària en el que predomina l'autoliquidació no hi ha pròpiament una gestió administrativa dels diners que els particulars i les empreses transfereixen a l'Estat, doncs la funció de rebre els ingressos tributaris la realitzen les entitats de crèdit, en la seva condició de col·laboradores en la recaptació tributària.

3.8. Des d'una perspectiva estrictament econòmica, els autèntics recaptadors dels impostos són els empresaris que, a més dels seus propis tributs, són els encarregats de practicar les retencions sobre les rendes del treball, i de repercutir l'IVA i els Impostos Especials de fabricació (IIEE), entre d'altres.

3.9. Des de la perspectiva financera, per organitzar la recaptació en període voluntari dels pagaments que fan els contribuents catalans, a mig termini, sembla indispensable reconduir el flux de la tresoreria tributària al Banc Central de Catalunya. Mentrestant, aquesta funció es podria organitzar per mitjà de les diferents entitats privades de crèdit que operin a Catalunya en tant que col·laboradores en la recaptació dels impostos de la Generalitat.

3.10. Des de la perspectiva administrativa, per organitzar els serveis de recaptació és necessari disposar d'una xarxa d'oficines on es puguin resoldre les diferents incidències que sovint es presenten en el moment d'efectuar el pagament dels deutes tributaris, sobretot pel que fa a les sol·licituds d'ajornaments i/o fraccionaments, ingressos indeguts, o a les sol·licituds de compensació o de suspensió del període de pagament.

3.11. Per organitzar la gestió del cobrament dels deutes tributaris impagats cal disposar de la informació patrimonial dels contribuents catalans i de l'organització necessària per a gestionar un important volum d'expedients en els que es donen una gran quantitat d'incidències que requereixen decisió de l'autoritat pública, i que sovint presenten una vessant litigiosa.

3.12. Els mitjans personals, materials i tecnològics existents avui a Catalunya, sobretot integrats als organismes autònoms de les Diputacions provincials, podrien ser suficients per



assumir la gestió de la recaptació executiva dels deutes tributaris dels contribuents catalans.

3.13. El control administratiu del correcte compliment de les obligacions tributàries és una activitat de verificació i comprovació *a posteriori* de les decisions que han pres els contribuents en el moment de fer efectives les seves obligacions fiscals. Per tant, atès el volum de les declaracions tributàries que s'han de comprovar cada any fiscal, es tracta d'una activitat intensiva en l'ús de les tecnologies d'anàlisi i encreuament de dades.

3.14. Segons el model de control tributari de l'Estat espanyol, l'AEAT organitza aquesta funció diferenciant: a) D'una banda la comprovació massiva (o extensiva), que realitzen els òrgans de gestió tributària; b) I, de l'altra, la comprovació singular (o intensiva), que realitzen els òrgans de la Inspecció dels tributs.

Aquest model d'organitzar el control del compliment és vàlid, i respon a les diferents possibilitats de combinar els recursos humans i tecnològics segons les característiques del contribuent o dels objectius de l'acció pública.

3.15. El descobriment d'activitats econòmiques no declarades (economia submergida), és una funció que requereix l'ús de tècniques d'investigació i de seguiment de persones i capitals.

3.16. Aconseguir la col·laboració de les autoritats fiscals internacionals i dels operadors econòmics domèstics (sobretot de les entitats financeres) són aspectes essencials per a organitzar una investigació tributària eficaç.

3.17. Per organitzar un dispositiu eficaç de lluita contra la delinqüència fiscal, a banda d'incorporar empleats públics experts en la lluita contra el frau, la Generalitat de Catalunya podria crear una unitat de policia fiscal dins del cos de Mossos d'Esquadra.

4. L'estructura informàtica de la futura Administració tributària de Catalunya

4.1. Al segle XXI el factor estratègic del poder fiscal és la informació. Per aquest motiu, l'Administració tributària de Catalunya hauria de disposar dels instruments tecnològics necessaris per a desenvolupar una gestió electrònica dels procediments d'aplicació dels tributs.

4.2. Un sistema informàtic capacitat per a gestionar tota la informació tributària dels contribuents catalans hauria d'integrar quatre components: a) Una base de dades i un cens de contribuents, b) Un programa d'anàlisi i tractament de la informació amb gran capacitat de processament; c) Un dispositiu de tramitació integrada dels procediments d'aplicació dels tributs; d) I, finalment, un portal electrònic de relació amb els contribuents.

4.3. Una base de dades fiscals pròpia és la principal mancança de l'Administració tributària de Catalunya i el repte més difícil d'aconseguir sense la col·laboració de l'Estat espanyol. Els requeriments principals per a la construcció d'aquesta base de dades són tres: a) L'obtenció de les dades fiscals dels contribuents catalans; b) El sistema d'emmagatzematge i d'estructuració de la informació; c) i finalment, la protecció de les dades que garanteixi la confidencialitat.

4.4. Sigui quina sigui l'opció tecnològica que s'esculli cal preveure que el sistema informàtic evolucionarà, tant pel que fa al volum de dades i d'usuaris, com pel que fa als programes de gestió, de manera que cal aprofitar l'oportunitat per incorporar a Catalunya les solucions més avançades i flexibles del moment, que permetin l'actualització constant dels sistemes a fi de maximitzar el rendiment de la informació que es gestiona.

4.5. Hom podria considerar la possibilitat d'aprofitar com a dispositiu hàbil per tramitar els diferents procediments d'aplicació dels tributs el sistema informàtic del que l'ATC disposa actualment (GAUDI), degudament evolucionat i millorat. Tanmateix, cal valorar, en qualsevol cas, la conveniència d'implementar un sistema informàtic alternatiu.

4.6. Des de la perspectiva del contribuent, el dispositiu principal de la gestió tributària moderna és el que es coneix com a Seu Electrònica, entesa com una plataforma informàtica on es concentren tots els procediments i gestions de caràcter tributari que faciliten la relació no presencial entre l'Administració tributària i el contribuent.

4.7. El Servei d'Informàtica tributària de Catalunya ha de ser el centre tecnològic encarregat de crear, mantenir i explotar la base de dades fiscals, el cens de contribuents catalans i el portal electrònic de relació amb els ciutadans. Sense un nucli de personal informàtic especialitzat en la gestió del sistema tributari que organitzi els canals de recollida de la informació amb transcendència fiscal que es genera a Catalunya (i a fora de Catalunya), no es podran desenvolupar les funcions de control de compliment de les obligacions tributàries

dels contribuents catalans.

5. Estimació dels costos de funcionament de la futura Administració tributària de Catalunya

5.1. D'acord amb el cost mitjà de la recaptació tributària als països de l'OCDE, per una recaptació potencial de 70.000 milions d'euros (incloses les cotitzacions socials), podríem estimar els costos totals d'administració del sistema tributari de Catalunya en uns 750 milions d'euros. No obstant, l'objectiu de la futura Agència Tributària de Catalunya hauria de ser assolir els índexs d'eficiència que li permetessin desenvolupar les seves funcions públiques d'acord amb un pressupost de despesa al voltant dels 400 milions d'euros.

5.2. Si, per a estimar els costos de manteniment de la futura estructura tributària catalana, apliquem una taxa del 20 per cent respecte els costos de gestió de l'AEAT, resulta que el pressupost a destinar pel futur desplegament de l'Administració tributària catalana es situaria entre els 260 i els 280 milions d'euros, només per a gestionar els impostos de titularitat estatal. A aquesta quantitat caldria afegir el pressupost actual de funcionament de l'ATC i els costos derivats de la gestió de les cotitzacions a la Seguretat Social.

5.3. Si a la plantilla d'empleats públics de l'AEAT a Catalunya s'hi afegeixen els empleats de l'ATC, més el personal de les Oficines Liquidadores, i el personal dels quatre organismes autònoms de les Diputacions provincials, resulta que a Catalunya, sense comptar els empleats públics dels organismes de la Seguretat Social i els dels ajuntaments que disposen de serveis propis de gestió tributària, els recursos humans destinats a la gestió del sistema tributari superen lleugerament les 5.000 persones.

5.4. Segons la Comissió Europea, pel cap baix hi hauria d'haver uns 1.000 empleats públics dedicats a la gestió tributària per cada milió d'habitants, la qual cosa, a Catalunya ens donaria un horitzó de plantilla òptima de 7.000 a 8.000 empleats públics.

5.5. Per assumir la direcció de les tasques de comprovació, inspecció i auditoria fiscal, el Cos Superior d'Inspecció i Tècnica Tributària de l'ATC, en la seva escala d'Inspecció, hauria de comptar amb uns efectius d'entre 200 i 300 inspectors.

5.6. Per desenvolupar les tasques d'aplicació del sistema tributari, sobretot la gestió, recaptació i comprovació massiva de declarants, caldria disposar d'un Cos de Gestió Tributària que hauria de comptar amb uns 1.000 o 1.200 empleats públics, doncs la relació òptima és de 5 tècnics per cada Inspector.

5.7. Per dirigir la gestió i l'administració dels recursos humans i econòmics de l'ATC i de la resta d'organismes que configuren l'estructura institucional que descrivim en aquest capítol, caldria disposar d'uns 100 a 200 tècnics superiors de la Generalitat de Catalunya.

5.8. Per desenvolupar les funcions de lluita contra la delinqüència fiscal i control de les duanes, pensem que es necessitarien entre 300 i 500 mossos d'esquadra, amb titulació superior i que hagin estat degudament formats en aquesta mena d'activitats.

5.9. Per dotar la resta d'organismes que configuren l'Administració tributària de l'Estat propi, estimen que caldrien entre 200 i 300 empleats de nivell formatiu superior (licenciats, doctors, professors universitaris, enginyers, arquitectes, químics, entre altres).

5.10. I, finalment, per organitzar un Servei d'Informàtica propi, capaç de gestionar el dispositiu de tractament automatitzat de les dades fiscals que hem definit a l'apartat anterior, caldria disposar d'entre 200 i 300 efectius, entre enginyers, tècnics informàtics i personal de suport, als que s'hauria de formar en els procediments de gestió tributària.

5.11. El pressupost TIC d'una Administració tributària responsable de la gestió d'un sistema fiscal modern, hauria de situar-se lleugerament per sobre del 15% del total de la despesa de funcionament operatiu dels organismes públics a qui s'encomana l'aplicació del diferents tributs.

5.12. Partint d'un PIB entre els 200.000 i els 220.000 milions d'euros anuals i un cost de funcionament de l'Agència tributària de Catalunya entre 350 i 500 milions d'euros, el pressupost TIC de l'Administració Tributària de Catalunya se situaria aproximadament entre els 50 i els 80 milions d'euros anuals.

5.13. Malgrat que cap estudi dels que hem pogut consultar analitza en profunditat les inversions necessàries per a la creació d'un organisme tributari de nova planta, d'acord amb els ràtios internacionals en pressupost TIC de les grans organitzacions, podríem estimar que el pressupost inicial es situaria al voltant dels 100 milions d'euros, tant pel que fa a



l'adquisició d'equips informàtics (hardware), com a la compra de llicències (software), i també al disseny del sistema i a la formació del personal tècnic responsable de la seva implantació i manteniment.

6. Estimació del rendiment econòmic del sistema tributari català

6.1. Si per a calcular la tresoreria derivada dels impostos de titularitat estatal generada a Catalunya apliquéssim una taxa del 20 per cent sobre la recaptació bruta total obtinguda per la l'AEAT, obtindríem que el flux financer del que podria disposar la Generalitat de Catalunya es situaria entre els 40.000 i els 50.000 milions d'euros anuals. A aquesta quantitat s'hauria d'afegir la recaptació líquida obtinguda per l'ATC i, en el seu cas, la derivada de la gestió de les cotitzacions a la Seguretat Social.

6.2. Si partim que la xifra del Producte Interior Brut (PIB) de Catalunya se situa al voltant dels 200.000 milions d'euros anuals, aplicant la mitjana de pressió fiscal de l'Estat espanyol durant els últims cinc anys, obtindríem que els ingressos a recaptar, per tots els conceptes tributaris (incloses les cotitzacions a la Seguretat Social), es situarien al voltant dels 70.000 milions d'euros anuals.

6.3. Si, enlloc de la taxa espanyola, apliquéssim la taxa de pressió fiscal mitjana de la Unió Europea, obtindríem una estimació d'ingressos de la Generalitat de Catalunya al voltant de 80.000 milions d'euros.

6.4. Finalment, si apliquéssim la taxa de pressió fiscal dels països europeus que més recaptin obtindríem que el sostre de la recaptació fiscal a Catalunya estaria situat al voltant dels 100.000 mil milions d'euros anuals.

7. Característiques del futur model de gestió tributària a Catalunya

7.1. L'objectiu principal de les Administracions tributàries de qualsevol Estat democràtic és impulsar i vetllar pel compliment voluntari de les obligacions fiscals, sense descuidar les polítiques orientades al descobriment i regularització dels incompliments d'aquells que eludeixen el deure general de contribuir.



7.2. Les Administracions fiscals dels països més avançats del món, ja han superat el model tradicional de control generalitzat, i estan implantant un model de gestió tributària basat en la confiança en el conjunt dels contribuents que els permet concentrar l'acció administrativa en el control dels operadors econòmics que deliberadament es situen al marge de la llei.

7.3. Per aconseguir aquest objectiu, és indispensable impulsar un canvi des del model tradicional de control pur i de sanció exemplaritzant, cap a un nou model de cooperació amb els contribuents i els intermediaris fiscals.

7.4. Per poder distingir entre contribuents cooperadors i no cooperadors és necessari que els criteris jurídics i interpretatius de la normativa tributària que apliquen els contribuents cooperadors siguin clars i que s'expliquin als professionals i a la societat en general. Per aconseguir aquest efecte convindria que, en el futur, l'Administració tributària catalana publicés resolucions interpretatives en relació amb les qüestions que habitualment afecten a les empreses i als particulars. Aquests resolucions haurien de ser prou àmplies i detallades, elaborades i publicades a iniciativa de la pròpia Administració i estar permanentment actualitzades.

7.5. Els dividends d'assumir un model de col·laboració en la gestió del sistema tributari són:
a) un increment de la recaptació en període voluntari; b) una reducció dels costos de gestió;
c) una reducció dels costos de compliment; d) una disminució de la conflictivitat; d) i, finalment, una considerable millora de la imatge social de l'Administració tributària.

7.6. Un incentiu important per aconseguir un bon nivell de compliment voluntari és que els ciutadans i les empreses tinguin la percepció fonamentada que el control tributari i la lluita contra el frau fiscal és eficient. És a dir, cal evitar que hi hagi sensació d'impunitat fiscal. Per això, disposar d'un bon sistema d'informació i de control tributari és una línia de treball necessària per millorar la moral fiscal de la societat.

7.7. Les dades sobre la recaptació fiscal a l'Estat espanyol en relació amb el PIB són molt il·lustratives del recorregut que, en termes d'eficiència en la gestió, aflorament de bases imposables i construcció de la necessària moral fiscal, es pot aconseguir sense recórrer a una major imposició sobre les bases imposables ja identificades i conegudes per l'Administració.

7.8. El diferencial entre la recaptació possible i la recaptació efectivament obtinguda (tax



gap) és un clar indicador de la importància de construir un sistema de gestió del sistema tributari amb marcades diferències en relació al que en els darrers anys ha desenvolupat l'Estat espanyol per mitjà de l'AEAT. Per tant, hi ha marge de millora, tant pel que fa a la reducció del nivell d'economia submergida, com també pel que fa a la lluita contra l'evasió fiscal.

7.9. El respecte a la seguretat jurídica ha de ser un dels eixos fonamentals de l'actuació de la futura Administració tributària catalana. La fiabilitat del sistema fiscal és un factor determinant de la capacitat d'un país o territori per atraure inversions internacionals. Per tant, la seguretat jurídica tributària és un element clau per a la competitivitat econòmica de Catalunya.

7.10. Una mesura que previsiblement donaria bons resultats seria compartir la informació fiscal amb els contribuents que col·laborin amb l'Administració tributària. Si les persones i les empreses poguessin accedir en tot moment i sense restriccions a les seves dades fiscals, podrien corregir les possibles discrepàncies (autofiscalització), alliberant els recursos humans i materials de l'Administració dedicats a aquesta tasca, que es podrien assignar a la lluita contra el frau i la delinqüència fiscal.

7.11. La realitat demostra que moltes de les irregularitats que motiven l'inici de procediments de comprovació tributària són diferències entre la informació declarada pel contribuent i la informació que els tercers han aportat a l'Administració mitjançant les denominades declaracions informatives. La depuració d'aquestes irregularitats, no només ocasiona costos interns (personal, mitjans informàtics, temps, etc...), sinó que, en la mesura que és la causa d'un gran nombre de liquidacions administratives (les famoses paral·leles), genera molta litigiositat. Per tant, una bona part dels recursos humans i materials que l'Administració tributària destina a controlar el col·lectiu de contribuents que compleixen regularment amb els seus deures tributaris es podria estalviar mitjançant un sistema d'autocontrol de les pròpies irregularitats.

7.12. L'experiència internacional demostra que una adequada gestió del risc de frau requereix segmentar els contribuents distingint amb la màxima precisió possible els que representen un alt risc d'incompliment, dels que representen un risc baix o insignificant. Els ciutadans i empreses que presentin un perfil d'incompliment haurien de ser objecte d'un major control per part de l'Administració tributària, mentre que els contribuents que es

comportin de manera transparent haurien de rebre suport i veure reduïts els seus costos de compliment.

7.13. A fi de facilitar l'actuació dels professionals que desitgen col·laborar amb l'Administració tributària, caldria plantejar la possibilitat d'introduir un supòsit d'exempció de la responsabilitat infractora en aquells casos en els que el contribuent hagi comptat amb l'assessorament d'un intermediari fiscal sotmès a control deontològic, sempre i quan la causa de la discrepància amb l'Administració es basi en la interpretació de la normativa aplicable.

8. Primera etapa: estratègies i mesures adreçades a la preparació de l'Administració tributària de l'Estat propi

8.1. La primera fase o etapa del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi és una fase de preparació, que comprèn des del moment present fins a la constitució del nou Estat. En aquesta fase, la duració de la qual depèn de l'evolució de les circumstàncies polítiques, la celebració de la consulta o d'algun altre procediment en que es pugui conèixer la voluntat dels catalans, amb un pronunciament del poble de Catalunya favorable a la independència, representarà un moment decisiu en el procés de construcció de l'estructura institucional i funcional de la futura Administració tributària del nou Estat català, ja que acabarà de legitimar democràticament les estratègies i mesures que les institucions de la Generalitat adoptin amb aquesta finalitat. Això no vol dir que, prèviament, les institucions de la Generalitat, si aquest es el seu capteniment polític, no puguin prendre, amb les degudes proporcions, mesures tendents a enfortir les competències i els recursos de l'Agència Tributària de Catalunya que podrien ser vàlides, no només per a un escenari polític d'independència, sinó també per qualsevol altre que pugui comportar un increment de l'autogovern de Catalunya.

Aquesta primera etapa es desenvoluparà sota la legalitat fiscal espanyola. Per a preparar l'Administració tributària de l'Estat propi hi ha dos aspectes respecte als que caldria dedicar els principals esforços organitzatius i els recursos econòmics disponibles a la primera fase del procés. Un és el desenvolupament orgànic i funcional de l'AGT i, l'altre, és la creació d'un cens de contribuents i d'una base de dades que permeti una gestió eficient de les

obligacions fiscals dels ciutadans i ciutadanes de Catalunya.

8.2. Les estratègies i mesures que pot adoptar el Govern de la Generalitat de Catalunya en aquesta primera fase dependran del grau de col·laboració que s'obtingui de l'Estat espanyol.

8.3. En un escenari de col·laboració institucional es podran adoptar mesures de caràcter bilateral, juntament amb d'altres de caràcter unilateral. Les primeres són aquelles que requereixen l'exercici de funcions i competències de titularitat estatal. Les segones són aquelles que pot adoptar la Generalitat per anar preparant l'estructura de la seva pròpia Administració tributària.

8.4. En un escenari de manca de col·laboració institucional o, fins i tot, d'oposició per part dels diferents Poders de l'Estat espanyol, les úniques mesures que es podran adoptar pel Govern de la Generalitat de Catalunya per preparar la futura implementació de l'Administració tributària de l'Estat propi són les de caràcter unilateral, i sempre que respectin la legalitat vigent.

8.5. Els principals avantatges d'aconseguir la col·laboració de l'Estat espanyol en el procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi serien: a) No hi hauria risc d'alteració o discontinuïtat en el desenvolupament de la funció pública tributària; b) Els costos de contractació i formació de personal es reduirien; c) Es podria disposar immediatament de la dotació de mitjans materials, informàtics i xarxa d'oficines que actualment l'AEAT té desplegades a Catalunya; d) I, sobretot, es tindria accés a les dades dels contribuents catalans.

8.6. En un context polític en el que les dues parts de la negociació (sobretot l'Estat espanyol) es comprometessin a culminar una transició fiscal dins d'un període raonable de temps (que nosaltres situaríem en un màxim de dos anys), el factor principal a considerar és la continuïtat en les relacions jurídic-tributàries, de manera que es pugui conduir un procés en el que de mica en mica una Administració (la catalana) passi a exercir les funcions de l'altra (l'espanyola), sense que el contribuent percebi cap mena de modificació en les pràctiques fiscals vigents, més enllà de la substitució dels organismes responsables de dirigir la gestió del sistema tributari.

8.7. En la fase prèvia a la constitució de l'Estat propi, i en un escenari de col·laboració amb l'Estat espanyol, el principal instrument legislatiu per atribuir a la Generalitat la condició



d'autoritat fiscal respecte als impostos de titularitat estatal que es meriten a Catalunya seria la cessió o delegació de les competències normatives i d'aplicació dels sistema tributari vigent.

8.8. L'objectiu principal de la primera etapa del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi és disposar d'una organització pública capacitada per assumir la gestió de tots els impostos que paguen els contribuents catalans. Amb aquesta finalitat, convé que la Generalitat de Catalunya vagi atribuint competències i reforçant els mitjans personals, econòmics i tecnològics de l'ATC a fi que estigui preparada per desenvolupar les funcions d'aplicació dels tributs d'acord amb els criteris i objectius exposats a la primera part.

En un escenari de col·laboració amb l'Estat espanyol, per aconseguir que l'ATC esdevingui la principal autoritat del sistema tributari de Catalunya cal transferir-li les competències d'aplicació dels impostos de titularitat estatal i els corresponents mitjans personals, econòmics i tecnològics, a fi que, el més aviat possible, assumeixi les funcions que actualment desenvolupa l'AEAT. Per tant, les mesures a adoptar conjuntament amb l'Estat tindran per finalitat principal organitzar el traspàs dels mitjans personals, materials i tecnològics actualment té despleats a Catalunya.

8.9. No obstant, si l'Estat refusés fer les transferències esmentades a l'ATC directament però adoptés una actitud de col·laboració o en funció de quines siguin les necessitats logístiques i els terminis que es poguessin establir per a realitzar aquest traspàs, amb caràcter instrumental i provisional, es podria constituir el Consorci Tributari previst a l'Estatut d'Autonomia de 2006 a fi de coordinar la transició entre ambdues Administracions, d'acord amb el principi de continuïtat en les relacions amb els contribuents.

En qualsevol cas, independentment de quina sigui la via escollida per a organitzar la substitució de l'ATC en les funcions d'aplicació dels tributs que actualment desenvolupa l'AEAT, des del primer moment, caldrà facilitar a la Generalitat de Catalunya l'accés a la tresoreria tributària, a fi que pugui atendre amb normalitat els seus pagaments sense necessitat d'esperar la transferència de recursos per part de l'Estat espanyol.

8.10. Un cop la Generalitat de Catalunya hagi assolit la condició d'autoritat fiscal del sistema tributari català, seria el moment d'integrar el funcionament de les diferents oficines públiques i òrgans de gestió tributària en una mateixa xarxa i en un mateix entorn virtual. Per

aconseguir aquest objectiu caldria adoptar, entre d'altres, les següents mesures:

- a) Coordinar la xarxa d'oficines de l'ATC, de l'AEAT i dels Organismes Autònoms de recaptació de les Diputacions provincials.
- b) Integrar les Dependències regionals de Gestió, Inspecció i Recaptació de l'AEAT i les àrees d'Aplicació dels tributs i de Recaptació de l'ATC.
- c) Transferir a la Generalitat de Catalunya la gestió de les Duanes: Port, aeroport i frontera terrestre.
- d) Transferir a la Generalitat de Catalunya la gestió del Cadastre Immobiliari.
- e) Integrar els sistemes informàtics de cada nivell d'Administració a fi que puguin compartir les dades fiscals i els diferents programes de gestió i aplicació dels tributs.

8.11. En aquesta fase prèvia a la constitució de l'Estat propi i en un escenari de col·laboració, per facilitar l'accés de la Generalitat de Catalunya a la tresoreria tributària que avui generen els impostos de titularitat estatal que paguen els contribuents catalans, caldria que, prèvies les modificacions legals pertinents, les entitats bancàries que operen al territori català dipositessin els diners que reben a les seves oficines en concepte de pagaments d'impostos estatals en un compte restringit diferenciat segons el lloc d'origen de l'ingrés, i que el saldo recollit es transferís a un compte a disposició de la Generalitat de Catalunya.

8.12. Una peça important en el desplegament institucional de l'Estat propi que cal anar preparant a la primera fase del procés és el Banc Central de Catalunya ja que, a banda de poder centralitzar el flux de la tresoreria tributària dels contribuents catalans, podria emetre Deute Públic destinat a cobrir temporalment el diferencial de recaptació que s'obtidria en condicions normals.

8.13. Durant la primera fase del procés de creació de l'Administració tributària de l'Estat propi, l'objectiu estratègic prioritari del Govern de la Generalitat de Catalunya hauria de ser l'accés a la informació dels contribuents catalans, a fi de disposar de la base de dades que necessitarà per assumir la gestió del sistema tributari a implementar en el moment en que s'assoleixi la sobirania fiscal.

8.14. La prioritat de la Generalitat de Catalunya ha de ser la de preparar el seu propi cens de

contribuents i, per això, si l'Estat espanyol no li cedeix la informació que necessita, pot aprofitar la que es troba dispersa a les diferents bases de dades a les que pot accedir sense autorització explícita, i completar-la amb una campanya social dirigida a que siguin els propis ciutadans i empreses de Catalunya els qui voluntàriament facilitin a la Generalitat una còpia de les declaracions que presentin a l'AEAT, tot i que l'eficàcia d'aquesta mesura dependrà naturalment del grau de col·laboració que aquells estiguin disposats a prestar.

8.15. Per dirigir, impulsar i preparar el dispositiu informàtic de la futura Administració tributària de Catalunya és fonamental crear el Servei d'Informàtica de Catalunya, dotant-lo de recursos humans i econòmics suficients per a planificar i posar en pràctica els canals d'obtenció d'informació i els programes d'explotació i tractament de les dades fiscals dels contribuents catalans. Per tant, d'acord amb les estimacions de personal i d'inversions que cal fer per a posar en marxa un dispositiu informàtic com el que la futura Agència tributària de Catalunya necessitarà, durant la primera etapa del procés, convé planificar i definir els requeriments tècnics d'aquest sistema i, sobretot, seleccionar i formar a les persones que, des del primer moment, han d'assumir-ne la direcció tècnica.

8.16. Malgrat que, com s'ha dit, la Generalitat hauria d'anar reforçant l'ATC, es pot pensar en la prestació consorciada de determinats serveis amb les Diputacions provincials. De fet, el text del Conveni Marc signat el dia 19 de setembre de 2012 entre el Govern de la Generalitat i les quatre Diputacions provincials de Catalunya recull la voluntat de constituir un Consorci que permeti aprofundir en els mecanismes de cooperació en la gestió tributària amb l'objectiu de donar un servei integral als contribuents de Catalunya, unificant les xarxes d'oficines de l'ATC i dels quatre Organismes Autònoms a qui s'encomana la recaptació dels impostos de les Corporacions Locals¹¹⁴.

La figura del Consorci fiscal entre les Administracions públiques catalanes podria resultar d'utilitat per integrar les capacitats operatives dels organismes no estatals que exerceixen funcions tributàries a Catalunya, de manera que, respectant l'estructura orgànica, les competències i les funcions de cadascun d'ells, es puguin coordinar estratègies comunes, definir uns objectius compartits, racionalitzar els costos de gestió i, el que és més important,

¹¹⁴ Segons la motivació del Conveni Marc signat pel Conseller d'Economia i Coneixement i els Presidents de les Diputacions Provincials de Barcelona, Tarragona, Lleida i Girona: "[...] És per això que la col·laboració que s'aprova en aquest conveni té com a objectiu crear una finestreta única per als ciutadans per a tots els tributs administrats a Catalunya i homogeneïtzar i millorar de manera progressiva els procediments d'aplicació i procediments tributaris, de tal manera que pugui fer les seves gestions tributàries en tota la xarxa territorial que els ens signants tenen. Tot això sota els principis d'eficiència, eficàcia i economia que es pretén en la signatura".

maximitzar el rendiment dels recursos humans, materials i tecnològics a fi de prestar un millor servei al contribuent i d'augmentar l'eficiència en la recaptació dels impostos que gestionen.

8.17. En un primer moment, la prestació consorciada de determinats serveis podria facilitar el primer desenvolupament orgànic de la futura Administració tributària de Catalunya, sobretot en tot allò que fa referència a la xarxa d'assistència als contribuents catalans (amb l'efectiva implantació de la finestreta única).

De fet, l'efectiu desplegament del que es coneix com a *finestreta única*, ja sigui en la seva dimensió presencial a les oficines dels diferents organismes que s'integrin al Consorci, ja sigui en la seva dimensió virtual, utilitzant una plataforma informàtica comuna, no només facilitarà la relació amb els contribuents catalans i simplificarà les seves gestions, sinó que a més a més, permetrà fer palesa l'existència d'una organització tributària de matriu catalana preparada per assumir la gestió d'un sistema tributari complex i, d'aquesta manera, evidenciar la determinació del Govern de la Generalitat de Catalunya a construir l'Administració tributària de l'Estat propi.

En un primer moment, també es podria encarregar a les diputacions, de manera transitòria i mitjançant un conveni amb la Generalitat, la recaptació executiva dels tributs d'aquesta darrera (ara en mans de l'AEAT), utilitzant de forma integrada els sistemes informàtics existents.

8.18. Per aconseguir disposar dels professionals experts en la lluita contra el frau que necessitarà la futura Agència Tributària de Catalunya, hi ha diferents alternatives.

La primera és incorporar els inspectors d'Hisenda i els tècnics tributaris que actualment formen part de la plantilla de l'AEAT a Catalunya. La segona és la selecció i formació del personal al servei a la Generalitat de Catalunya o de les Administracions locals catalanes que manifestin interès en integrar-se a la futura Administració tributària, i demostrin condicions suficients per assumir les tasques pròpies del control del compliment. Per això, a la primera fase, convé constituir els cossos de funcionaris (sobretot el de gestió) que permetin organitzar les persones que progressivament es vagin incorporant a la Generalitat de Catalunya per a desenvolupar les tasques de control del compliment de les obligacions fiscals dels contribuents catalans.



I, finalment, també caldria contemplar la possibilitat d'incorporar professionals que hagin adquirit experiència en el sector privat (assessors fiscals, gestors tributaris, empleats de banca, agents de duanes, etc...), i que desitgin prestar els seus serveis a l'Administració tributària de Catalunya.

8.19. Per organitzar la lluita contra la delinqüència fiscal organitzada es podria oferir als membres del cos de Mossos d'Esquadra, que tinguessin la formació acadèmica adequada, la possibilitat de formar-se com a policia fiscal i dedicar-se al control de les duanes, al desmantellament de les trames de frau fiscal, a la prevenció del blanqueig de capitals, i a la investigació d'altres delictes de contingut patrimonial (fraus de subvencions, corrupció, etc...).

8.20. Per preparar l'ordenament jurídic que regularà el sistema tributari de Catalunya, a la primera fase, seria convenient: a) elaborar una proposta de reforma fiscal que tingui en compte les especificitats del model social i econòmic de Catalunya; b) identificar quins podrien ser els preceptes claus de cadascuna de les normes fiscals espanyoles actualment vigents que s'haurien de modificar des del començament, a fi de facilitar la transició entre el sistema tributari espanyol i el sistema tributari català; c) i preparar la relació de Tractats i Convenis internacionals als que, tan aviat com sigui possible, la Generalitat de Catalunya haurà d'adherir-se a fi de normalitzar les relacions fiscals amb la resta de països del nostre entorn.

8.21. La Generalitat de Catalunya hauria de prestar el servei de gestió dels pagaments tributaris amb destí a l'AEAT que li demana una part de la ciutadania i de les entitats públiques i privades de Catalunya, respectant escrupolosament la normativa tributària vigent a l'Estat espanyol a fi que aquesta decisió no comporti per als contribuents catalans cap mena d'infracció o retard en el compliment de les seves obligacions tributàries.

9. Segona etapa: estratègies i mesures adreçades a la implementació de l'Administració tributària en el context de sobirania fiscal

9.1. La segona fase del procés de creació de l'Administració tributària de l'Estat propi és la que comença a partir del moment en que la Generalitat de Catalunya assoleixi la sobirania



fiscal. Per tant, es desenvoluparà d'acord amb la normativa que aprovi el Parlament de Catalunya.

9.2. La voluntat dels ciutadans i ciutadanes de Catalunya constitueix l'actiu principal per l'èxit del procés polític de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi.

9.3. A partir del moment que el Parlament de Catalunya aprovi les normes jurídiques que conformen el sistema tributari català, la seva efectivitat dependrà essencialment de la voluntat dels ciutadans i ciutadanes de Catalunya d'acatar i complir la normativa catalana.

9.4. En els primers moments, un factor determinant de la viabilitat del procés de construcció unilateral de l'Administració tributària de l'Estat Propi serà la posició que adoptin els empresaris catalans, doncs les empreses són els autèntics recaptadors dels impostos que paguen els contribuents catalans i, per tant, qui de debò pot decidir el destí del flux financer (la tresoreria) que permeti mantenir en funcionament l'aparell institucional de la Generalitat de Catalunya.

9.5. Atès que, en els primers moments d'entrada en vigor de la legislació tributària catalana, la Generalitat de Catalunya difícilment disposarà de tots els recursos humans, materials, jurídics i tecnològics necessaris per a exercir una força institucional suficient per fer front a l'incompliment de les obligacions tributàries que les lleis que el Parlament de Catalunya puguin establir, la consciència fiscal dels contribuents catalans és el factor clau i estratègic per l'èxit d'una hipotètica ruptura amb la legalitat fiscal espanyola.

9.6. Si la consciència fiscal dels contribuents catalans es tradueix en una significativa millora en el percentatge de compliment voluntari de les obligacions tributàries respecte el que a hores d'ara obté l'Estat espanyol a Catalunya, es simplificarà moltíssim la construcció de l'estructura administrativa responsable de l'aplicació del sistema tributari català, doncs no és el mateix organitzar la gestió tributària des d'una perspectiva de control i de desconfiança generalitzada, que fer-ho en un entorn de confiança i cooperació amb la societat civil.

9.7. En els primers moments de funcionament de l'Administració tributària de l'Estat propi, a fi de garantir que el flux tributari no s'aturi i que les obligacions fiscals dels contribuents catalans es compleixin amb total normalitat, cal preveure la possibilitat de declarar transitòriament aplicables una bona part de les lleis tributàries i dels reglaments vigents abans d'assolir la sobirania fiscal.



9.8. Des de la perspectiva institucional, el sentit de les accions a emprendre pel Govern de la Generalitat de Catalunya a la segona fase del procés de construcció de l'Administració tributària de l'Estat propi, en bona mesura dependrà de la feina feta a la primera fase del procés i, particularment, del grau desenvolupament orgànic i funcional que hagi assolit l'Agència Tributària de Catalunya.

9.9. Si en el moment d'assolir la sobirania fiscal el Consorci fiscal amb les diputacions provincials de Catalunya és una realitat, l'Agència Tributària de Catalunya podrà ampliar la seva xarxa d'oficines per prestar un servei d'assistència i atenció presencial als contribuents que compregui tot el territori català, i al mateix temps, desenvolupar en tota la seva extensió la funció de recaptació dels deutes tributaris.

9.10. Pel que fa a l'organització de les funcions de control tributari, atès que el factor temporal ja no exigeix la immediatesa pròpia de la gestió ordinària, hi haurà temps suficient per incorporar i formar el personal necessari (inspectors i tècnics) a qui s'encomanarà revisar la legalitat de les autoliquidacions presentades pels contribuents catalans i, sobretot, per localitzar, descobrir i, si escau, sancionar a tots aquells contribuents que han intentat eludir el seu deure de contribuir.

9.11. Davant la previsible insuficiència d'empleats públics especialitzats en les tasques d'aplicació dels tributs, per completar la plantilla de l'ATC i dels altres organismes de l'Administració tributària de Catalunya, caldria contemplar la possibilitat d'incorporar professionals del sector privat que ja disposin dels coneixements i de l'experiència necessària per a exercir les funcions de gestió, liquidació, comprovació, inspecció i recaptació dels impostos que integrin el sistema tributari de Catalunya.

9.12. En les primers moments de funcionament del sistema tributari català cal garantir la continuïtat en les relacions jurídiques establertes en els períodes impositius immediatament anteriors a la sobirania fiscal de Catalunya. Per això, seria convenient: a) assumir la gestió de les obligacions tributàries pendents; b) establir transitòriament un període de prescripció més llarg; c) i regular la concurrència de jurisdiccions fiscals.

9.13. Es prioritari disposar de personal especialitzat en la gestió de les duanes i desenvolupar el programari necessari per atendre les obligacions de gestió econòmica, i d'estadística que demana la Unió Europea. Per això, en previsió que no s'obtingui la

col·laboració de l'Estat espanyol, la Generalitat de Catalunya hauria d'adreçar-se a altres Estats (particularment als membres de la Unió Europea) per que li facilitin els tècnics que, en cas de necessitat, podrien posar en funcionament el dispositiu de gestió del trànsit internacional de mercaderies.

9.14. Seria convenient disposar d'efectius del cos de Mossos d'Esquadra que, arribat el moment, estiguin en condicions d'assumir la seguretat dels recintes duaners i de perseguir el contraban de mercaderies. De la mateixa manera, atès que els productes procedents dels mercats exteriors han de ser sotmesos a controls tècnics de qualitat, sanitat i seguretat, caldrà disposar d'una xarxa de laboratoris d'anàlisi que, a manca de personal funcionari experimentat en aquesta mena de tasques, puguin donar una resposta ràpida i eficient a les necessitats del despatx duaner.

9.15. En els primers moments de funcionament de l'Administració tributària de Catalunya, caldrà preveure alguns dels aspectes que permetin garantir la continuïtat entre els sistemes tributaris espanyol i català. Concretament, s'hauria d'estudiar la conveniència d'adoptar alguna o algunes de les següents mesures:

- a) Declarar l'aplicació transitòria de la normativa fiscal espanyola vigent.
- b) Assumir la gestió de les obligacions tributàries pendents.
- c) Establir transitòriament un període de prescripció més llarg.
- d) I, finalment, regular la concurrència de jurisdiccions fiscals.

9.16. Per facilitar la transició entre la jurisdicció fiscal espanyola i la catalana, d'acord amb els procediments habituals de la comunitat internacional, és necessari que el Parlament de Catalunya aprovi un llei de l'Impost sobre la Renda de no Residents (IRNR), on es determinin amb precisió els punts de connexió que justifiquin que una renda percebuda per una persona física o jurídica no resident al territori català quedi sotmesa a la legislació fiscal de Catalunya i, per tant, es pugui exigir el pagament de l'impost corresponent, i a l'inrevés.

9.17. La normativa catalana sobre la tributació de no residents ha de preveure un règim fiscal que sigui igual que el més favorable dels continguts en els convenis de doble imposició subscrits fins al moment per l'Estat espanyol, amb l'excepció de les rendes percebudes per persones físiques o jurídiques residents en territoris de baixa tributació i/o que no



intercanviïn informació tributària (els col·loquialment coneguts com a paradisos fiscals) respecte als quals s'han de seguir en tot moment les pràctiques que aconsella l'OCDE.

9.18. Una vegada s'hagi completat el procés d'implantació del sistema tributari català, l'Administració tributària de Catalunya quedarà integrada en la xarxa internacional d'Administracions fiscals amb les que haurà de col·laborar. Aquesta col·laboració administrativa, indispensable per el desenvolupament de les funcions d'aplicació dels tributs en un món globalitzat, resultarà particularment necessària respecte l'Administració tributària de l'Estat espanyol.

Aquest informe sobre "*L'Administració tributària de Catalunya*" ha estat elaborat pel Consell Assessor de la Transició Nacional, que està integrat per:

Carles Viver i Pi-Sunyer
President

Núria Bosch i Roca
Vicepresidenta

Enoch Albertí i Rovira

Germà Bel i Queralt

Carles Boix i Serra

Salvador Cardús i Ros



Àngel Castiñeira i Fernández

Francina Esteve i García

Joan Font i Fabregó

Rafael Grasa i Hernández

Pilar Rahola i Martínez

Josep Maria Reniu i Vilamala

Ferran Requejo i Coll

Joan Vintró i Castells

Víctor Cullell i Comellas

Secretari

