

# Diagnosi del Pla de drets humans de Catalunya

## Dret a una fiscalitat justa

Síndic de Greuges

### Índex

1. Formulació del dret. Introducció .....	2
1.1. Reconeixement jurídic internacional del dret .....	2
1.2. Reconeixement jurídic intern .....	5
1.3. Configuració i abast del dret .....	7
2. Identificació de les entitats, col·lectius o moviments socials que ha treballat sobre aquest dret .....	17
3. Estat actual del reconeixement i de la implementació d'aquest dret a Catalunya .....	17
3.1. Elements de compliment efectiu del dret a Catalunya .....	18
3.1.1. Breu anàlisi del sistema fiscal .....	18
3.1.1.1 Algunes dades de recaptació .....	18
3.1.1.2. Anàlisi de les figures tributàries principals .....	22
3.1.2. Altres elements de compliment efectiu del dret a una fiscalitat justa que es poden assenyalar .....	29
3.2. Mancances detectades i graus d'incompliment .....	30
4. Mesures proposades per tal d'assolir l'efectivitat del dret .....	40

***Dret a una fiscalitat justa. Dret i deure de contribuir a la realització per tothom dels drets econòmics, socials i culturals d'acord amb els principis de capacitat econòmica i justícia tributària***

**1. Formulació del dret. Introducció**

La protecció dels drets humans comporta garantir els drets bàsics i fonamentals de tota persona, la qual cosa requereix de recursos financers per mantenir les institucions i els serveis que garanteixen aquests drets. La principal forma per a un Estat per recaptar ingressos és a través del sistema fiscal.

Així doncs, el sistema fiscal, que consisteix en el conjunt de lleis, normes i disposicions sobre la manera d'obtenir ingressos públics necessaris per al sosteniment de les despeses públiques, és una peça clau de l'organització de qualsevol Estat o regió, en tant que difícilment es pot constituir un Estat social i democràtic si no hi ha la capacitat d'assegurar els recursos suficients per sostenir-lo. A més, són una eina que contribueix a la redistribució de la renda.

Per tant, el model fiscal és un mitjà que ha de permetre construir una societat justa i en conseqüència, aquest model ha d'afavorir el progrés social i econòmic. Conseqüentment, dissenyar un sistema fiscal, basat en criteris de justícia, igualtat i progressivitat, és necessari per combatre les desigualtats existents en la societat actual. En aquest sentit, la justícia fiscal és una qüestió relacionada amb els drets humans.

Malgrat que la sobirania fiscal és un dret de cada Estat, en el context global en què vivim, és necessària la coordinació fiscal a escala global, en tant que la capacitat d'un Estat per recaptar ingressos públics no només dependrà de la política fiscal de l'Estat en qüestió, sinó també la que apliquen els altres països i les pràctiques realitzades per les grans empreses. I, en aquest marc, cal mencionar que tant l'evasió com l'elusió fiscal suposen un atac contra els drets humans, ja que fa minvar la recaptació d'ingressos dels Estats per poder garantir-los. Per això, un sistema fiscal ha d'adoptar mesures per prevenir i combatre aquestes pràctiques, entre d'altres.

**1.1. Reconeixement jurídic internacional del dret**

Els Estats constitucionals, recullen en les seves respectives constitucions determinades obligacions amb la població, entre elles destaca el respecte, la protecció i garantia dels drets humans, així com dels drets econòmics, socials i culturals. En aquest sentit, els poders públics han de promoure el ple exercici dels drets i llibertats fonamentals i per fer-ho possible és necessari disposar de recursos. Per tant, el sistema fiscal i els drets humans estan estretament vinculats, en tant que la fiscalitat ha de proporcionar els recursos necessaris per fer-los efectius.

El dret a una fiscalitat justa no es troba reconegut expressament com a tal en la Declaració universal de drets humans de 1948 (DUDH), ni en el Pacte internacional de drets econòmics, socials i culturals (PIDESC, 1966), ni tampoc en el Conveni europeu de drets humans

(CEDH), ni en la Carta social europea, ni en la Carta dels drets fonamentals de la Unió Europea.

Tanmateix, **en l'àmbit internacional:**

- La **Declaració universal de drets humans** disposa que:

"Tota persona, com a membre de la societat, té dret a la seguretat social i a obtenir, mitjançant l'esforç nacional i la cooperació internacional, segons l'organització i els recursos de cada país, la satisfacció dels drets econòmics, socials i culturals indispensables per a la seva dignitat i el lliure desenvolupament de la seva personalitat." (art. 22)

- I, el **Pacte internacional de drets econòmics, socials i culturals** disposa que:

"Cada Estat part en el present Pacte es compromet a adoptar mesures, individualment o per mitjà de l'assistència i la cooperació internacionals, especialment econòmiques i tècniques, fins al màxim dels seus recursos disponibles per aconseguir progressivament, per tots els mitjans apropiats incloent-hi particularment l'adopció de mesures legislatives, la plena efectivitat dels drets reconeguts en el present Pacte." (art. 2)

Així doncs, com s'ha dit, per garantir els drets humans són necessaris recursos públics i el PIDESC reconeix que cada Estat adopti mesures per aconseguir progressivament la plena efectivitat dels drets econòmics, socials i culturals (DESC).

El sistema fiscal, doncs, té a veure amb el desenvolupament dels Estats. En aquest sentit, es pot mencionar que la Declaració sobre el dret al desenvolupament adoptada per l'Assemblea general de les Nacions Unides en la seva resolució 41/128, de 4 de desembre de 1986, va reconèixer que el desenvolupament és un procés global econòmic, social, cultural i polític, que tendeix a la millora constant del benestar de tota la població i de tots els individus sobre la base de la seva participació activa, lliure i significativa en el desenvolupament i en la distribució justa dels beneficis que se'n deriven.

El 2002, el Consens de Monterrey va ser el resultat de la primera conferència internacional sobre el finançament pel desenvolupament de Nacions Unides, en el que es reconeixia la importància dels sistemes impositius en relació amb l'augment de recursos estatals per a la reducció de la pobresa i la promoció del desenvolupament.<sup>1</sup>

En concret, el text de la resolució assenyala el compromís dels Estats a promoure sistemes econòmics nacionals i mundials basats en els principis de justícia, equitat, democràcia, participació, transparència, responsabilitat i inclusió. I, d'entre les mesures principals, s'esmenta que per a mobilitzar els recursos públics i administrar-los és fonamental que els governs comptin amb un sistema que es caracteritzi per ser eficaç, eficient, transparent i amb sentit de responsabilitat. I, en aquest sentit, es reconeix la necessitat d'assegurar la sostenibilitat fiscal i de comptar amb sistemes tributaris i d'administració d'impostos que siguin equitatius i eficients.

---

1 Font: Ruiz Álvarez, Laura. *Fiscalidad y derechos humanos: una relación ignorada*.

L'Oficina de l'Alt Comissionat pels Drets Humans (OHCHR) de Nacions Unides advertia al 2013 que "la política fiscal és rellevant en la consideració de les qüestions dels drets humans i l'extrema pobresa. Els baixos nivells d'ingressos fiscals nacionals, en particular, podrien ser un obstacle important per al compliment de l'obligació de l'Estat de garantir el desenvolupament progressiu dels drets econòmics, socials i culturals".

En aquest context internacional, també cal esmentar que el Comitè de drets econòmics, socials i culturals, com a organisme encarregat de supervisar el compliment del PIDESC, per mitjà de les observacions finals aprovades en la 28<sup>a</sup> sessió del Comitè, celebrada el 29 de març de 2018, va recomanar a Espanya a vetllar perquè el seu sistema fiscal "sigui socialment just i amb major efecte redistributiu". I va assenyalar com a motiu de preocupació que la política fiscal "no sigui suficientment efectiva per a fer front als efectes adversos de la creixent desigualtat social a Espanya, atès el pes excessiu dels impostos indirectes en els ingressos de l'Estat i que certes transferències no arribin a les poblacions que haurien de beneficiar-se'n".

També va expressar la preocupació que "l'aplicació d'exempcions tributàries i la falta de control adequat al frau fiscal estiguessin afectant la capacitat de l'Estat part per a complir amb les seves obligacions de mobilitzar la major quantitat de recursos disponibles per a fer plenament realitat els drets econòmics, social i culturals en benefici de les persones i grups desfavorits i marginats". I, en aquest sentit, va recomanar a Espanya a adoptar mesures estrictes per a combatre el frau fiscal, en particular el comès per empreses i grans fortunes, a més d'instar-lo a realitzar una avaluació exhaustiva, amb participació dels actors socials, dels efectes de la seva política fiscal en els drets humans, que entre altres inclogui una anàlisi de les conseqüències distributives i la càrrega impositiva de diferents sectors, així com dels grups marginats i desfavorits, i a vetllar per optimitzar la recaptació dels impostos, a fi d'augmentar els recursos disponibles per a fer realitat els drets econòmics, socials i culturals.

**En l'àmbit europeu**, es pot dir que la Comissió Europea s'ha pronunciat que una de les prioritats de la Unió Europea és promoure un creixement sostenible i la inversió en un mercat únic més just i més profund. I, en aquest context, ha determinat que Europa necessita un marc per a una imposició justa i eficaç dels beneficis empresarials amb el fi de distribuir les càrregues fiscals de manera equitativa.<sup>2</sup>

En els últims anys el Parlament Europeu ha desenvolupat un paper important en la configuració de la política fiscal a la Unió Europea i en el món, i especialment en els àmbits de l'evasió fiscal, l'elusió fiscal i la imposició a les empreses, inclosa la planificació fiscal agressiva i el blanqueig de capitals. En aquest sentit, un dels principals objectius per la configuració d'un sistema fiscal just és la inexistència de frau i elusió fiscal, en tant que aquestes pràctiques atempten directament contra el principi d'igualtat.

**Així doncs, malgrat que el dret a una fiscalitat justa no està reconegut jurídicament com a dret humà, de les recomanacions del Comitè del DESC a Espanya, se'n desprèn**

---

2 Font: *Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo. Un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea: cinco ámbitos de actuación fundamentales.*

**que cal que el sistema fiscal es configuri de manera justa per a l'assoliment dels drets econòmics, socials i culturals. Així doncs, es pot concloure que una fiscalitat justa és una qüestió de drets humans, ja que és un instrument que contribueix a garantir-los de manera efectiva.**

## **1.2. Reconeixement jurídic intern del dret**

Tant la Constitució com l'Estatut d'Autonomia estableixen un ordre polític i econòmic sobre la base de l'Estat social, que propugna com a valors superiors de l'ordenament jurídic, entre d'altres, la justícia i la igualtat.

Aquest model d'estat comporta la responsabilitat dels poders públics en ordre a assegurar que l'exercici dels drets és real i efectiu, atorgar protecció en diferents àmbits, garantir una digna qualitat de vida i crear les condicions per facilitar la participació de tots els ciutadans en la vida política, econòmica, cultural i social.

El model social implica, en primer terme, el reconeixement de drets socials i econòmics als ciutadans, els quals són reconeguts en els Títols I de la CE i EA, dotats en molts casos de la categoria de fonamentals: dret a la igualtat i no discriminació art. 14 CE; dret a viure amb dignitat art. 15 EA; dret a l'educació lliure i gratuïta art. 27 CE; dret al treball art. 35 CE; dret a la protecció de la salut art. 43 CE; dret a l'accés a la cultura, art. 44 CE; dret a gaudir d'un medi ambient adequat per al desenvolupament de la persona art. 45 CE; dret a un habitatge digne i adequat art. 47 CE; dret a rebre prestacions socials i ajuts públics per atendre les càrregues familiars art. 16 EA, etc..

Alhora, s'estableixen (Capítols III CE i V EA) els principis rectors de la política social i econòmica, amb la finalitat que els poders públics assegurin la protecció dels drets i promoguin les condicions perquè puguin ser efectius i se'n garanteixi l'eficàcia plena. L'article 53.3 CE determina que el reconeixement, el respecte i la protecció d'aquests principis han d'informar la legislació positiva, la pràctica judicial i l'actuació dels poders públics. I el Tribunal Constitucional s'ha pronunciat en el sentit que són d'obligada observança a l'hora d'informar l'actuació dels poders públics i d'interpretar les normes jurídiques.

Finalment, l'establiment formal de l'estat social queda vinculat al sistema econòmic establert, les bases del qual queden determinades en el títol VII "Economia i Hisenda", arts. 128 a 131, que els poders públics estan obligats a programar i executar.

L'ordre polític i econòmic establert comporta la provisió pública d'una sèrie de serveis socials i béns públics per garantir als ciutadans l'exercici real dels drets reconeguts, gaudir d'una qualitat de vida digna i benestar social. També comporta l'adopció de polítiques públiques proteccionistes i intervencionistes, i redistribuir la riquesa, mitjançant la qual es pot aconseguir una societat més justa i equitativa que permeti compensar les desigualtats existents.

És en el marc descrit on s'incardina el sistema fiscal, no com un fi en si mateix, sinó com un instrument per obtenir els recursos necessaris per fer front a la despesa pública que genera l'estat social i de benestar, com un instrument de redistribució de la riquesa (art. 40 CE i 45 EA) i d'estabilitat econòmica.

Per fer-ho possible, la Constitució estableix el deure dels ciutadans a contribuir al sosteniment de les despeses públiques. La qüestió doncs, es circumscriu a determinar en quines condicions s'ha de complir amb aquest deure.

### La Constitució Espanyola

Art. 31: “ 1. Tothom contribuirà al sosteniment de les despeses públiques, d'acord amb la seva capacitat econòmica, mitjançant un sistema tributari just inspirat en els principis d'igualtat i progressivitat, que en cap cas tindrà abast confiscatori.  
2. La despesa pública realitzarà una assignació equitativa dels recursos públics, i la seva programació i execució respondran als criteris d'eficiència i economia.  
3. Només podran establir-se prestacions personals o patrimonial de caràcter públic d'acord amb la Llei.”

Art. 40.1: “Els poders públics promouran les condicions favorables per al progrés social i econòmic i per una distribució de la renda regional i personal més equitativa, en el marc d'una política d'estabilitat econòmica”.

### L'Estatut d'autonomia de Catalunya

Art. 4: “Els poders públics han de promoure les condicions perquè la llibertat i la igualtat dels individus i dels grups sigui real i efectiva..”

Art. 45.2: “Els poders públics han de promoure una distribució de la renda personal i territorial més equitativa en el marc d'un sistema català de benestar.”

Art. 201.2: “El finançament de la Generalitat es regeix pels principis d'autonomia financera, coordinació, solidaritat i transparència en les relacions fiscals i financeres entre les administracions públiques, i també pels principis de suficiència de recursos, responsabilitat fiscal, equitat i lleialtat institucional entre les esmentades administracions”.

Art. 203.6: “L'exercici de la capacitat normativa en l'àmbit tributari, per part de la Generalitat, es basa en els principis d'equitat i d'eficiència. En la seva actuació tributària, la Generalitat promou la cohesió i el benestar socials, el progrés econòmic i la sostenibilitat mediambiental”.

Art. 217: “Les finances locals es regeixen pels principis de suficiència de recursos, equitat, autonomia i responsabilitat fiscal.”

Es configura un sistema fiscal basat en el **deure legal de tots els ciutadans de contribuir al sosteniment de les despeses públiques**, deure que no és absolut, sinó que ho és en funció de la **capacitat econòmica**. Tot allò mitjançant un **sistema tributari just, inspirat en els principis d'igualtat i progressivitat, que en cap cas tindrà abast confiscatori**. Alhora, serà **redistributiu com a instrument per lluitar contra la desigualtat i aconseguir una societat més justa i equitativa**.

## **Normativa tributària**

El desenvolupament legislatiu tributari i de despesa pública és molt abundant, alhora que cada figura impositiva es regula per la seva norma específica. És per això que enumerem solament les normes més significatives:

En matèria d'ingressos:

- Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària
- Llei 35/2006, de 28 de novembre, de l'Impost sobre la renda de les persones físiques
- Llei 27/2014, de 27 de novembre, de l'Impost sobre societats
- Llei 37/1992, de 28 de desembre, de l'Impost sobre el valor afegit
- Llei 19/1991, de 6 de juny, de l'Impost sobre patrimoni
- Llei 29/1987, de 18 de desembre, de l'Impost sobre successions i donacions
- Reial decret legislatiu 1/1993, de 24 de setembre, que aprova el Text refós de la Llei de l'Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats
- Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals

En matèria pressupostària i d'ordenació de la despesa pública:

- Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les Comunitats Autònomes
- Llei 22/2009, de 18 de desembre, per la que es regula el sistema de finançament de les Comunitats Autònomes de règim comú i les ciutats amb Estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries
- Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera
- Llei 47/2003, de 26 de novembre, general pressupostària, periòdicament modificada per les lleis anuals de pressupostos

### **1.3. Configuració i abast del dret**

No trobem en l'ordenament jurídic una definició de sistema fiscal just, que concreti i delimiti el seu abast i contingut, sinó que constitucionalment s'enumeren una sèrie de principis (capacitat econòmica, igualtat, progressivitat, no confiscatorietat) que han d'estar presents en la configuració del tribut i en el conjunt del sistema fiscal perquè pugui considerar-se just. Aquests principis però, no esgoten el seu contingut.

Els principis i característiques pels quals s'ha de regir el sistema fiscal a fi de garantir el dret a una fiscalitat justa són:

#### **1. Dret a un sistema fiscal solidari (principi de generalitat o universalitat)**

“*Tothom contribuirà al sosteniment de les despeses públiques..*” .. (art 31.1 CE). L'obligació del deure de contribuir és una manifestació del principi de solidaritat subjacent als valors

fonamentals de l'ordenament constitucional i al model d'Estat social establert. S'imposa amb caràcter universal a totes les persones, físiques o jurídiques, residents o no. I amb caràcter general, de manera que obliga a configurar com a fet imposable tot acte o negoci jurídic demostratiu de capacitat econòmica.

En base a aquests principis, no estan permeses les reserves de dispensació del tribut, els privilegis fiscals, les amnisties, les exempcions, bonificacions i deduccions que no es trobin degudament justificades i emparades per raons d'interès públic, ni la disposició sobre els crèdits tributaris.

Possibles indicadors:

- Relació declarants en base al cens fiscal; amplitud base imposable; tipus gravamen efectius; imports no recaptats per acollir-se a beneficis fiscals.

## 2. Dret a contribuir d'acord amb principi de capacitat econòmica

En base al qual l'obligació de contribuir ho és d'acord amb la riquesa de la que sigui titular el subjecte passiu, manifestada a través de la renda, el patrimoni o el consum. S'aplica com a fórmula per mesurar l'aptitud per contribuir al sosteniment de les despeses públiques i com a pilar bàsic d'aquesta obligació.

Es configura com un autèntic dret-deure, ja que tant limita als poders públics per a exigir els tributs de conformitat amb la riquesa del subjecte passiu, al legislador en la definició i estructura dels fets imposables, les bases tributàries i la modulació de la càrrega tributària, com obliga les persones a contribuir de conformitat amb la mateixa.

Així, els fets imposables s'han de delimitar sobre actes o fets que posin de manifest una capacitat econòmica real del subjecte passiu. Si bé és possible gravar una manifestació de riquesa potencial, en cap cas es pot sotmetre a tributació situacions inexpressives de capacitat econòmica, com ara la renda inexistente o fictícia.<sup>3</sup>

Ha d'estar present en totes les figures impositives, incloses les taxes, especialment quan aquestes es satisfan per accedir a la prestació de serveis o béns públics bàsics.<sup>4</sup> En cas contrari, la capacitat econòmica actuaria com a factor exclouent, vulnerant frontalment el dret a una fiscalitat justa i el compliment de drets que ha de garantir l'Estat social.

Possibles indicadors:

- Pressió fiscal<sup>5</sup>; renda bruta de les llars; estadístiques de condicions de vida<sup>6</sup>

---

3 El Tribunal Constitucional, en la sentència 59/2017 de data 11 de maig de 2017, va declarar inconstitucionals i nuls els articles 107.1 i 107.2.a) del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, reguladors de l'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, en els supòsits d'inexistència d'increment de valor del terreny en el moment de la transmissió, fonamentat en què *"quan no s'ha produït aquest increment de valor, la capacitat econòmica que es grava és irreal o fictícia, vulnerant-se el principi de capacitat econòmica"*

4 El 9% de la recaptació tributària municipal prové del pagament de la taxa per prestació de serveis urbanístics bàsics

5 Relació entre l'import satisfet en tributs i la renda bruta del subjecte passiu

6 En general, anàlisi dels elements configuradors del tribut en quant a càrrega tributària en funció de la riquesa del subjecte passiu.



### 3. Dret a un sistema fiscal basat en la igualtat i equitat

El principi d'igualtat és un dels principis fonamentals de l'ordenament jurídic i troba expressió al llarg de l'articulat de la Constitució: està definit com a valor superior de l'ordenament jurídic (art. 1); s'imposa la igualtat davant la llei i la no-discriminació (art. 14) i s'exigeix als poders públics que promoguin les condicions perquè la igualtat sigui real i efectiva (art. 9).

L'article 31.1 CE ha concretat i modulat el principi d'igualtat en matèria tributària, i obliga a configurar un sistema financer, tant d'ingressos com despeses, igualitari, com a condició perquè un sistema fiscal pugui considerar-se just.

El principi d'igualtat tributària imposa al legislador el deure de donar un mateix tractament jurídic a situacions jurídiques iguals, amb prohibició de tota desigualtat i discriminació no emparada en una justificació objectiva i raonable o que en resulti desproporcionada en relació amb aquesta justificació.<sup>7</sup> No impedeix un tractament desigual, sinó que impedeix la creació de situacions desiguales artificioses o injustificades.

Comporta que, en expressió de capacitat contributiva, situacions econòmiques iguals han de suportar una imposició fiscal igual. És a dir, hauran de pagar el mateix aquells que tinguin la mateixa riquesa (equitat horitzontal) i pagar desigual aquells que tinguin diferent riquesa (equitat vertical).

També comporta la prohibició de beneficis tributaris injustificats des del punt de vista constitucional que puguin constituir un incompliment del deure genèric de contribuir al sosteniment de les despeses públiques. O una imposició contributiva desigual per raó de l'origen de les rendes.

D'altra banda, la igualtat es predica del resultat, en tant que un objectiu principal d'un sistema fiscal just és aconseguir la reducció de la desigualtat i garantir la igualtat d'oportunitats, objectiu que es persegueix a través de la progressivitat del sistema i la redistribució de la renda. Per motius d'igualtat i equitat, s'han d'adoptar mesures fiscals de discriminació positiva envers les persones i els col·lectius més vulnerables.<sup>8</sup>

Possibles indicadors:

- Tipus de gravamen, beneficis fiscals<sup>9</sup>

### 4. Dret a un sistema fiscal progressiu

Comporta que el repartiment de la càrrega tributària entre les persones obligades al seu pagament, es realitzi de forma creixent en funció de la capacitat econòmica. Així, qui més riquesa té, ha de contribuir més en proporció, de manera que es redueix la diferència entre els contribuents de major i menor capacitat contributiva.

---

7 Sentència del Tribunal Constitucional de 18 de març de 2015, en relació amb l'Impost de successions i donacions considera utilitzar l'element de la residència del subjecte passiu com element de diferenciació no té justificació legitimadora i per tant, vulnera el principi d'igualtat.

8 Informe anual del Síndic de Greuges al Parlament de Catalunya. Any 2015

9 En general, anàlisi comparatiu de la càrrega impositiva, el tractament fiscal i les mesures proteccionistes adoptades.

La progressivitat és una tècnica impositiva que, més enllà del criteri recaptatori, té com finalitat la consecució d'altres objectius, com la redistribució de la renda i la solidaritat, reduint les desigualtats i perseguint un sistema tributari més just. Així, l'exigència del principi de progressivitat ho és respecte del sistema tributari en general, i no de cada figura tributària en particular.

La progressivitat es predica respecte el conjunt del sistema tributari i amb relació a totes les figures impositives que l'integren.

Possibles indicadors:

- Percentatge que representa la imposició directa e indirecta amb relació al total dels ingressos.

#### 5. Dret a un sistema fiscal redistributiu

Els tributs, a més de ser mitjans per obtenir els recursos necessaris per al sosteniment de les despeses públiques, poden servir com a instruments de política econòmica general i atendre a la realització dels principis i finalitats establerts en la Constitució.<sup>10</sup> A tal efecte, la Constitució i l'Estatut d'Autonomia de Catalunya obliguen als poders públics a una "justa distribució de la riquesa", tant a través dels ingressos com la despesa pública.<sup>11</sup>

La política fiscal esdevé una de les eines més importants per la lluita contra la desigualtat, la pobresa i l'exclusió social. Una fiscalitat suficient i justa, que redistribueixi correctament la riquesa és el millor instrument per aconseguir una societat més justa i equitativa, garantir els drets socials dels ciutadans, la igualtat d'oportunitats i oferir un estat de benestar que dignifiqui la vida de les persones.

L'avenç de la desigualtat, el creixement de la pobresa i l'exclusió social en el nostre país en els darreres anys està fora de dubte, tal com ha estat posat de manifest en diversos informes<sup>12</sup>

Possibles indicadors:

- Índex de Gini: és una mesura de distribució desigual, calcula l'índex de desigualtat abans i després d'impostos i transferències

#### 6. Dret a un sistema fiscal no confiscatori

La imposició de tributs comporta una obligació de pagament ex lege, de manera voluntària o forçosa, davant un fet o la realització d'una acte o negoci jurídic al que la llei vincula l'obligació de contribuir. La prohibició de la confiscatorietat és un límit que implica no esgotar la riquesa imposable amb el pretext de contribuir, de manera que no es pot privar al subjecte passiu de totes les seves rendes i propietats<sup>13</sup>.

---

10 Article 2 Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària

11 Els instruments essencials de correcció de la desigualtat per part del sector públic són els impostos, transferències i despeses en espècie.

12 "Precariedad y cohesión social". Anàlisis y perspectivas 2014. Fundació FOESSA; Unicef; Save the children; Médicos del Mundo; la Red Europea contra la Pobreza (EAPN), Oxfam Intermón.

13 Sentència Tribunal Constitucional 150/1990, 4 octubre; 14/1998, 22 gener

El sistema tributari, tant en la seva ordenació com aplicació, ha de ser compatible amb l'exempció del mínim vital, que és aquella part de la renda de les persones que va destinada a satisfer les seves necessitats bàsiques, tant personals com familiars. Ha de respectar una esfera econòmica i patrimonial intrínseca i irreductible del subjecte passiu, que per anar destinada a garantir la subsistència i una mínima dignitat de qualitat de vida, no pot ser susceptible d'imposició ni d'execució en el marc dels procediments de recaptació forçosa.

Així mateix, el sistema tributari ha d'oferir mecanismes de protecció als deutors tributaris que els permeti una segona oportunitat.<sup>14</sup>

Possibles indicadors:

- Estadístiques de condicions de vida

### 7. Dret a un sistema fiscal eficaç

El principi de suficiència financera establert en la Constitució implica que l'Estat i la resta d'ens públics territorials (Comunitats Autònomes i Corporacions Locals) han d'articular un sistema suficient de recursos que els permeti elaborar polítiques públiques en exercici de les seves competències. Abasta, a banda de l'ingrés, la despesa pública, en quant implica la capacitat per fixar el destí i orientació de la despesa, la quantificació i distribució de la mateixa.

El sistema impositiu existent és ineficient, incapaç d'articular un sistema de recursos suficients per finançar l'Estat de Benestar i els serveis públics que ha de proveir.

Possibles indicadors:

- Llei pressupostos (anàlisis ingressos i despeses); dèficit pressupostari; deute públic.

### 8. Dret de participació ciutadana

El debat sobre el model fiscal és un debat sobre quina societat volem i de quina manera volem finançar-la.

El dret de participació troba multitud de manifestacions en tot l'articulat de la Constitució, i dota de legitimitat democràtica les decisions dels poders públics. De manera que la participació dels ciutadans ha d'estar present en totes les fases de disseny, configuració i execució del sistema d'ingressos i despeses que ha de permetre dotar de contingut a l'estat social. Així mateix, existeix un veritable mandat als poders públics (art. 9.2 CE), que han de facilitar la participació de tots els ciutadans en la vida política, econòmica, cultural i social.

Possibles indicadors:

- Número processos participatius, consultes públiques, enquestes qualitat, al·legacions presentades i recursos formulats en la tramitació de la normativa fiscal i pressupostos.

---

14 Informe anual del Síndic de Greuges al Parlament 2016

9. Dret a un sistema accessible i transparent (*transparència, accés a la informació, bon govern; informació integral, raonable i honesta; foment del compliment; percepció de justícia i igualtat*)

La Llei 19/2014, de 29 de desembre, estableix els principis de transparència, accés a la informació i bon govern, com a principis bàsics que permeten avaluar la qualitat democràtica del funcionament de les administracions públiques. D'una banda, regula la transparència com una obligació a càrrec de l'administració, que ha de facilitar de manera proactiva la informació; d'altra, configura el dret d'accés com un veritable dret subjectiu que tenen totes les persones d'accedir a la informació pública; i, estableix els principis de bon govern que han fer possible que els interessos públics siguin servits amb objectivitat, neutralitat i imparcialitat.

En l'àmbit tributari, cal apuntar que la divulgació d'informació pot contribuir en la presa de decisions de la societat a l'hora de pagar impostos. Segons l'estudi titulat *Transparència, publicitat, rendició de comptes i govern obert aplicades a una administració tributària del segle XXI*, els sistemes de transparència són efectius quan introdueixen nova informació que produeix canvis de comportament en línia amb les expectatives de la política.

Per això, adoptar mesures de transparència adequades pot ser un factor influent per generar una major percepció de justícia i igualtat i contribuir a una menor evasió fiscal. Així doncs, tenint en compte que en un sistema fiscal, la lluita contra el frau fiscal ha de ser una prioritat, també són necessàries polítiques de transparència que puguin ser eficaces per impulsar la moral tributària, i en conseqüència, el compliment fiscal.

També cal apuntar que la informació que es proporcioni a la societat sobre les polítiques fiscals ha de ser integral, raonable, honesta i sincera, amb la finalitat de generar a les persones una percepció positiva sobre que estan rebent el valor adequat dels diners que paguen en impostos, i d'aquesta manera es contribueix que el sistema fiscal, basat en el compliment voluntari, es desenvolupi amb eficàcia. En aquest sentit, cal que els contribuents coneguin l'existència de cada tribut i de quina manera s'imposa sobre ells i els altres.

Possibles indicadors:

- En l'estudi titulat *Transparència, publicitat, rendició de comptes i govern obert aplicades a una administració tributària del segle XXI*, que analitza la transparència en l'àmbit de la fiscalitat, recull una proposta d'índex que ha de servir per autoavaluar el grau de transparència d'una administració tributària.

10. Dret a un sistema fiscal basat en la cooperació i amb vocació de servei (*informació i assistència al contribuent, col·laboració interadministrativa, simplicitat, model de servei, proporcionalitat, foment del compliment*)

El sistema fiscal ha de promoure la col·laboració entre l'administració tributària i el contribuent amb l'objectiu de facilitar el compliment de les obligacions fiscals. Per això, cal:

- Assegurar que els contribuents estiguin degudament informats i assistits: els contribuents han de conèixer i entendre les seves obligacions fiscals i, si escau, han de poder rebre l'assistència necessària per poder complir amb el deure de contribuir. Per això, la llei tributària ha de ser senzilla perquè els contribuents puguin entendre'n les regles i complir-les. Cal que els professionals d'atenció a les persones estiguin ben qualificats i disposin dels recursos necessaris per oferir un servei adequat. El llenguatge que s'utilitzi en les relacions entre l'Administració i el contribuent ha de ser clar i entenedor. I, en la mesura del possible s'han d'establir models de sol·licituds, on hi constin tots els advertiments que escaiguin.
- Proporcionar informació al contribuent per donar a conèixer la relació entre el que es contribueix i els serveis públics que es reben a canvi, de manera que es generi confiança amb el sistema i voluntat de pagament.
- Facilitar la gestió administrativa de les obligacions tributàries, de manera que es posi a l'abast de la ciutadania els mecanismes per garantir que puguin complir amb els seus deures tributaris. En aquest sentit, en l'era de la revolució digital, cal que l'Administració continuï treballant per facilitar la gestió telemàtica dels tributs, però sense que això suposi un impediment per a col·lectius afectats per la fractura digital.
- Aplicar càrregues administratives que siguin assumibles i proporcionades, de forma que els contribuents no es vegin desincentivats per complir amb les seves obligacions fiscals i que l'esforç que hi hagin de destinar sigui raonable i el mínim possible. Per això, s'ha de garantir que els contribuents puguin complir amb els seus deures tributaris d'una manera eficient en cost.
- Fomentar el compliment de les obligacions tributàries perquè l'Estat pugui obtenir els recursos suficients per prestar serveis públics. Aquesta actuació comporta treballar per aconseguir una societat amb sentit de responsabilitat fiscal, en què la lluita contra el frau i l'elusió fiscal sigui una prioritat. I, en conseqüència, s'han d'adoptar mesures per prevenir, detectar i corregir el frau al més aviat possible. Aquesta tasca cal que es dugui a terme a nivell global, fet que comporta que s'hagi de promoure la col·laboració entre les administracions i la col·laboració ciutadana.

Possibles indicadors:

- Estimació del *tax gap* (diferència entre la quantia d'ingressos que es recapten sobre el total de recaptació potencial) com indicador per avaluar el nivell de frau i, consegüentment, poder determinar mesures per minimitzar-lo.

#### 11. Dret a un sistema fiscal segur jurídicament (seguretat jurídica, confiança legítima, neutralitat, flexibilitat, globalització)

D'acord amb el principi de seguretat jurídica, recollit a l'article 9.3 de la CE, el legislador ha de buscar la claredat de les normes, la redacció de les quals no ha d'incloure confusió i s'ha d'evitar que la normativa permeti estratègies per eludir el pagament dels tributs.

Així, les normes tributàries han d'especificar clarament el moment en què el tribut ha de ser pagat, la manera en què s'ha de pagar i com es calcula la quantitat a pagar.

Una redacció clara redueix els conflictes i això genera confiança als obligats tributaris i contribueix en l'acceptació social de la norma. En conseqüència, el principi de seguretat jurídica obliga a posar un especial èmfasi i cura en la redacció tècnica de la normativa, tenint en compte que evitar la discrepància és sens dubte impossible, però és obligació del legislador fer-ho.

En aquest sentit, cal remarcar que les persones i les empreses han de poder preveure les conseqüències de les seves decisions i, per tant, el legislador i l'Administració han d'actuar per evitar la conflictivitat i garantir el principi de seguretat jurídica. Cal tenir en compte, però, que l'efecte de la llei tributària sobre les decisions d'un contribuent de com dur a terme una actuació gravable fiscalment ha de ser mínima, en respecte al principi de neutralitat. D'aquesta manera es pot contribuir a evitar "la planificació fiscal agressiva".

Segons es pronuncia el Tribunal Constitucional en la sentència 173/1996, la seguretat jurídica no s'ha d'entendre en valors absoluts perquè això donaria lloc a "una congelació o petrificació" de l'ordenament jurídic i, en conseqüència, quan el legislador detecti una mancança o un problema cal que pugui actuar per corregir-ho.

En aquest sentit, i sense contravenir el dret a un sistema fiscal segur jurídicament, cal que el sistema fiscal sigui flexible, en el sentit que s'adapti els diferents cicles econòmics, però cal evitar que la fiscalitat sigui utilitzada de manera electoralista, en tant que confon el debat tècnic amb el debat polític. I, en aquest sentit, cal tenir present que el sistema fiscal és necessari per poder disposar dels recursos suficients per garantir els drets econòmics, socials i culturals.

Finalment, cal apuntar també que en un context globalitzat, com el que vivim, la seguretat jurídica cal que es doni de forma global.

Possibles indicadors:

- El nombre de reclamacions en via administrativa i en via judicial amb relació a un aspecte concret.
- El nombre de consultes sobre la interpretació d'una norma.
- El termini en resoldre els procediments.

12. Dret a un sistema fiscal no arbitrari (*interdicció a l'arbitrarietat, igualtat, motivació objectiva, coherent i raonable*)

L'article 9.3 de la Constitució Espanyola (CE) recull que la Constitució garanteix el principi de la interdicció de l'arbitrarietat dels poders públics, principi que està estretament vinculat amb el principi d'igualtat, entre d'altres (legalitat, seguretat jurídica, proporcionalitat,...).

En la relació amb el principi d'interdicció de l'arbitrarietat i la igualtat, el Tribunal Constitucional s'ha pronunciat que s'incorre en arbitrarietat quan l'actuació dels poders

públics provoquen discriminacions o desigualtats mancades de justificació objectiva i raonable.

Tanmateix, si bé la vulneració del principi d'igualtat pot donar lloc a un acte arbitrari, el principi de la interdicció de l'arbitrarietat és més ampli, en tant que requereix que les decisions que adoptin els poders públics estiguin degudament motivades i cal apuntar que quan la CE parla dels poders públics es refereix tant al legislatiu, com a l'executiu, com al judicial.

El Tribunal Constitucional ha determinat el sentit d'arbitrarietat en els següents termes: "la arbitrariedad implica la carencia de fundamento alguno de razón o de experiencia, convirtiendo en caprichoso el comportamiento humano, cuyas pautas han de ser la racionalidad, la coherencia y la objetividad". (STC 325/1994, de 12 de diciembre).

Així doncs, les decisions que s'adoptin relatives a l'establiment o modificació d'un tribut i dels elements que el configuren, així com d'un incentiu fiscal, han d'estar justificades de forma objectiva, coherent i raonable.

En aquest sentit, es pot apuntar que la determinació de la forma i moment de pagament d'un tribut també s'hauria de justificar i caldria que s'ajustés al moment i manera més convenients per al contribuent.

Pel que fa als beneficis fiscals, que són mesures tributàries per incentivar l'assoliment de determinats objectius de política econòmica i social, cal fer èmfasi en què el dret a un sistema fiscal no arbitrari ha de garantir tant que en la determinació dels incentius fiscals es justifiqui motivadament el fi que persegueixen, com que, una vegada implantats, s'avaluï si assoleix l'objectiu perseguit i se'n justifica la permanència, modificació o supressió.

En l'àmbit municipal, la garantia d'aquest dret es circumscriu en la necessitat de motivar les Ordenances fiscals, de manera que es justifiqui la determinació de les quotes tributàries i dels paràmetres que s'han tingut en compte per determinar-les. D'aquesta forma, també es garanteix que les persones contribuents no es quedin en una situació d'indefensió.

Val a dir també que aquesta justificació raonada tant en la determinació de tributs, com d'incentius fiscals, contribueix a una gestió més transparent dels recursos públics, els quals són necessaris per al sosteniment de les despeses públiques, i per tant, garantia de drets.

#### **Possibles indicadors:**

- Indicadors de control sobre si amb l'establiment d'un incentiu fiscal s'està aconseguint l'objectiu perseguit, el qual ha d'estar determinat en la memòria justificativa de l'establiment de l'incentiu.

#### **13. Dret a la fiscalitat ambiental (caràcter finalista, "qui contamina paga", foment de responsabilitat ecològica)**

La fiscalitat ambiental, que es pot definir com la utilització del sistema fiscal com a mitjà per incentivar canvis de comportaments que es consideren positius des del punt de vista

ambiental, troba el seu fonament constitucional i estatutari en el deure dels poders públics de vetllar per la protecció del medi ambient (art. 45 CE i 46 EA).

En concret, l'article 46 de l'Estatut d'Autonomia de Catalunya proclama que "els poders públics han de vetllar per la protecció del medi ambient per mitjà de l'adopció de polítiques públiques basades en el desenvolupament sostenible i la solidaritat col·lectiva i intergeneracional".

Aquest article, que s'inclou dins del capítol de l'Estatut dedicat als principis rectors que han d'orientar les polítiques dels poders públics de Catalunya, també assenyala que:

"Les polítiques mediambientals s'han de dirigir especialment a la reducció de les diferents formes de contaminació, la fixació d'estàndards i de nivells mínims de protecció, l'articulació de mesures correctives de l'impacte ambiental, la utilització racional dels recursos naturals, la prevenció i el control de l'erosió i de les activitats que alteren el règim atmosfèric i climàtic, i el respecte als principis de preservació del medi, conservació dels recursos naturals, responsabilitat, fiscalitat ecològica i reciclatge i reutilització dels béns i els productes."

Els impostos ambientals es defineixen com aquells que la base imposable dels quals consisteix en una unitat física (o similar) d'alguna material que té un impacte negatiu, comprovat i específic, sobre el medi ambient. Per tant, el que defineix un impost com ambiental és el fet que l'impost desincentiva alguna conducta perjudicial per al medi ambient. I, en conseqüència, aquests impostos permeten que s'apliqui el principi "qui contamina paga".

Aquestes polítiques de protecció ambiental han estat conseqüència dels problemes derivats de la contaminació del medi ambient, i tenen com a finalitat que els costos per protegir-lo, i que són suportats pel conjunt de la societat, recaiguin directament sobre aquells que els originen, siguin empreses o consumidors finals.

Mitjançant la fiscalitat ambiental, doncs, es pretén aconseguir una major responsabilitat ecològica de les empreses i dels consumidors i, per això, cal vetllar perquè les polítiques que s'adoptin siguin les adequades per aconseguir els objectius que es persegueixen, que, entre d'altres, són: afavorir l'eficiència energètica i l'ús de les energies netes; contribuir a una major ocupació del transport sostenible, fomentar la producció i el consum de productes més respectuosos amb el medi ambient; reduir els impactes de la contaminació i els residus sobre els ecosistemes; desincentivar el consum de recursos naturals no renovables; i, reforçar la lluita contra el canvi climàtic.

Organismes com l'OCDE i la Comissió Europea s'han manifestat partidaris d'aquest instrument econòmic i mediambiental i n'han recomanat la implantació. El sisè programa comunitari d'acció en matèria de Medi ambient (2002) va recomanar l'ús d'instruments econòmics (fiscalitat energètica, impostos sobre els recursos i, productes i processos intensius en residus) per tal de mitigar el canvi climàtic i fomentar una producció i consum sostenibles. També, l'Estratègia Europa 2020 de la Comissió Europea defensa una major aplicació de la fiscalitat verda.



Possibles indicadors:

- Indicadors de control sobre si amb l'establiment de l'impost ambiental s'està aconseguint l'objectiu perseguit.

## **2. Identificació de les entitats, col·lectius o moviments socials que han treballat sobre aquest dret**

- Intermon-Oxfam
- Plataforma per una fiscalitat, justa, ambiental i solidària.

Entitats promotores de la plataforma són:

ATTAC ACORDEM

CCOO de Catalunya

CONFAVC (Confederació d'Associacions Veïnals de Catalunya)

CRISTIANISME I JUSTÍCIA (CJ) – Fundació Lluís Espinal

CUS (Coordinadora d'Usuaris de la Sanitat)

ECOLOGISTES EN ACCIÓ

FETS (Finançament Ètic i Solidari)

FIARE Catalunya

GESTHA Catalunya (Sindicat de Tècnics d'Hisenda)

I les entitats adherides són:

ACTUA. Plataforma Jove per l'1 de maig

AICEC-ADICAE Catalunya

AJEC (Associació de Joves Estudiants de Catalunya)

CECAD (Confederació d'Entitats Catalanes d'Atenció a la Dependència)

DIEM25

ENGINYERIA SENSE FRONTERES

ECAS (Entitats Catalanes d'Acció Social)

Federació de Cooperatives de Treball de Catalunya

Fundació Francesc Ferrer i Guàrdia

Joves d'Esquerra Verda (JEV)

JUSTÍCIA I PAU

PTP (Associació per a la Promoció del Transport Públic)

Taula d'Entitats del Tercer Sector Social de Catalunya

## **3. Estat actual del reconeixement de la implementació d'aquest dret a Catalunya**

Abans d'entrar a analitzar el compliment efectiu del dret a Catalunya, cal recordar que a l'Estat Espanyol coexisteixen tres sistemes o subsistemes tributaris que es corresponen amb els tres nivells institucionals existents: Estat, comunitats autònomes i entitats locals.

L'article 133 de la CE disposa que: "1. La potestat originària per a establir els tributs correspon exclusivament a l'Estat, mitjançant llei.

2. Les Comunitats Autònomes i les Corporacions locals podran establir i exigir tributs, d'acord amb la Constitució i les lleis."

I, en conseqüència, es reconeix el poder tributari a favor de cadascun d'aquests poders públics els quals, en el marc de les seves competències, haurien de garantir una fiscalitat justa, d'acord amb els principis i característiques esmentats més amunt.

### **3.1. Elements de compliment efectiu del dret a Catalunya**

#### **3.1.1. Breu anàlisi del sistema fiscal**

Per poder fer una valoració del nostre sistema fiscal cal, en primer lloc, saber quant es paga, qui ho paga i per què. És per aquest motiu que volem deixar constància d'algunes dades de recaptació que ens han de permetre conèixer l'import recaptat i la font de renda d'on prové, així com les característiques més importants de les principals figures tributàries, en quant a imposició fiscal, amb la finalitat d'analitzar la situació del nostre sistema tributari pel que fa al compliment dels drets i principis que l'han de configurar com un sistema fiscal just.

Les dades exposades són extretes de publicacions d'organismes oficials, i algunes són provisionals i corresponents a exercicis no concordants. Per aquesta raó, les dades es presenten amb caràcter indicatiu, no exhaustiu, i l'anàlisi que se'n fa, també. Ens permet, no obstant, una visió panoràmica del sistema.

##### **3.1.1.1 Algunes dades de recaptació**

###### **Catalunya**

L'informe trimestral dels tributs de la Generalitat, publicat pel Departament de la Vicepresidència i d'Economia i Hisenda, per a l'exercici de gener a desembre de 2017, dóna a conèixer els aspectes més rellevants que caracteritzen el comportament dels ingressos tributaris de la Generalitat de Catalunya en aquest període. Inclou, tant els tributs propis com els cedits totalment o parcialment per part de l'Estat, tant els gestionats per la Generalitat de Catalunya com els gestionats per l'Estat. No s'inclouen però, les taxes per la prestació de serveis propis de l'administració pública, ingressos que en representen una part important de la recaptació.

A partir de l'informe esmentat, hem elaborat les estadístiques de recaptació següents:

Taula 1. Recaptació líquida Catalunya per figura tributària. Exercici 2017

TRIBUTS		IMP RECAPTACIÓ	PERCENTAT
<b>ESTATALS</b>			
	IRPF	9.092.450.356,91 €	41,83%
	IVA	6.700.027.967,39 €	30,83%
	ESPECIALS	2.408.371.614,89 €	11,08%
	TOTAL	18.200.849.939,19 €	83,74%
<b>CEDITS</b>			
	SUCC I DONAC	433.441.995,72 €	1,99%
	ITP i AJD	1.933.423.694,11 €	8,90%
	PATRIMONI	493.836.258,67 €	2,27%
	TRIBUT JOC	208.751.313,89 €	0,96%
	ALTRES -no bestreta-	379.583.134,94 €	1,75%
	TOTAL	3.449.036.397,33 €	15,87%
<b>PROPIS</b>		84.675.362,94 €	0,39%
<b>TOTAL</b>		21.734.561.699,46 €	100,00%

Font: Elaboració pròpia

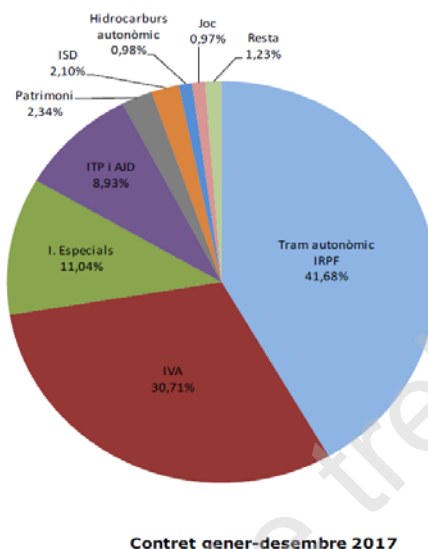
Taula 2. Recaptació líquida Catalunya per tipus imposició. Exercici 2017.

DIRECTES		IMPORT RECAPTACIÓ	%
	IRPF	9.092.450.356,91 €	41,83
	SUCCESIONS I DONACIONS	433.441.995,72 €	1,99
	PATRIMONI	493.836.258,67 €	2,27
	IMP HABITATGES BUITS	18.422.713,09 €	0,08
	TOTAL DIRECTES	10.038.151.324,39 €	46,18
<b>INDIRECTES</b>			
	IVA	6.700.027.967,39 €	30,83
	ITP i AJD	1.933.423.694,11 €	8,90
	ESPECIALS	2.408.371.614,89 €	11,08
	TRIBUT SOBRE EL JOC	208.751.313,89 €	0,96
	VARIS PROPIS	66.252.649,85 €	0,30
	ALTRES -no subjectes a bestreta-	379.583.134,94 €	1,75
	TOTALINDIRECTES	11.696.410.375,07 €	53,82
<b>TOTAL RECAPTACIO</b>		21.734.561.699,46 €	

Font: Elaboració pròpia

En el diagrama següent (gràfica 1) es representa el pes que té cada tribut sobre la recaptació total, amb dades d'import contret (en l'any 2017 s'ha recaptat el 99,13% de l'import contret):

Gràfica 1: Diagrama recaptació total, import contret. Exercici 2017



Com es desprèn de les dades estadístiques exposades, la major part de la recaptació tributària a Catalunya prové del tram autòmic de l'Impost sobre la renda de les persones físiques. En concret el 41,83%, seguit de la recaptació cedida en concepte d'IVA, que representa el 30,83% de la recaptació total, i de la recaptació cedida dels impostos especials, amb un 11,08 %.

El 8,90% es recapta en concepte d'Impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats, un 2,27% correspon a l'Impost sobre el patrimoni i el 1,99% ho és per raó de l'Impost sobre successions i donacions.

En relació amb el tipus d'imposició, els impostos directes representen un 48,18% del total recaptat i un 53,82% correspon a la imposició indirecta.

### Conjunt sistema fiscal

Les dades de recaptació autonòmica exposades no contempnen les dades fiscals procedents dels tributs estatals que no es troben cedits, ni aquells que pertanyen a les Entitats Locals, els quals formen part del conjunt del sistema fiscal i als que hem de fer referència per un estudi global.

Hem obtingut les dades següents del llibre "Recaptació i estadístiques del sistema tributari espanyol 2005-2015", publicat pel Ministeri d'Hisenda i Funció Pública, el qual proporciona informació estadística detallada sobre els ingressos tributaris de l'Estat, les Comunitats Autònomes i les Entitats Locals, així com de l'estructura i magnituds essencials dels

impostos més rellevants. En base a aquestes dades, hem elaborat les estadístiques de recaptació següents:

Taula 3. Recaptació Estat i CCAA. Exercici 2015.

TRIBUTS		RECAPT 2015 Milions euros	%
<b>IMPOST DIRECTES</b>			
	IRPF	78.144,30 €	37,3
	IMPOST SOCIETATS	21.905,30 €	10,4
	IMPOST RENDA NO RESIDENTS	1.591,30 €	0,8
	ISD	2.788,00 €	1,3
	IMPOST PATRIMONI	1.176,00 €	0,6
	IM MEDIOAMBIENTALS	1.914,60 €	0,9
	TOTAL IMP DIRECTES	107.519,50 €	51,3
<b>IMP INDIRECTES</b>			
	IVA	66.462,70 €	31,7
	IM ESPECIALS	22.162,20 €	10,6
	ITP i AJD	6.982,90 €	3,3
	GRAV TRANSIT MERCADERIES	1.756,70 €	0,8
	IM PRIMES ASSEGUANCES	1.446,50 €	0,7
	ALTRES	167,60 €	
	TOTAL IMPOST INDIRECTES	98.978,60 €	47,2
<b>TAXES I ALTRES INGRESSOS</b>		3.232,00 €	1,5
<b>TOTAL RECAPTACIO</b>		209.748,70 €	100

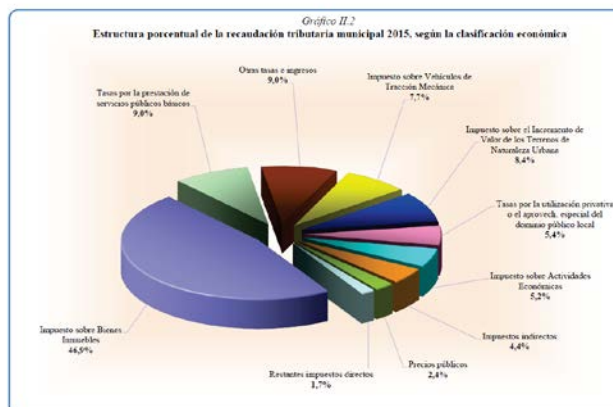
Font: Elaboració pròpia

Tal com es pot observar, l'IRPF aporta la major càrrega fiscal, amb un 37,3% de l'import total recaptat, seguit de l'IVA amb un 31,7% i els impostos especials amb el 10,6%. L'impost sobre societats representa el 10,4% de la recaptació total, l'ITPiAJD el 3,3% i l'ISD l'1,3%. L'impost sobre patrimoni aporta el 0,6%.

En quant al tipus d'imposició, el 51,3% ho és en concepte d'imposició directa i el 47,2% a través d'impostos indirectes.

A banda dels imports recaptats exposats, els ciutadans satisfan els tributs de les entitats locals, la recaptació dels quals va ser per a l'any 2015, de 40.924,8 milions d'euros, amb l'estructura percentual següent:

Gràfica 2. Estructura percentual de la recaptació tributària municipal. Exercici 2015



L'Impost sobre béns immobles representa el recurs més important de les hisendes locals (46,9%), seguit per la taxa per la prestació de serveis públics bàsics (9,0%), a la que s'ha d'afegir la suma d'altres taxes i preus públics (16,8%). L'Impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana representa el 8,4%.

És de destacar que el 25,8% del total de la recaptació municipal prové de les taxes i preus públics, que són contraprestacions pecuniàries que satisfan els ciutadans per la prestació de serveis públics, la realització d'activitats administratives o l'aprofitament especial del domini públic, dels que se'n beneficien de forma particular.

D'aquests, el 9,0% són taxes per la prestació de serveis públics bàsics, fet que implica que els ciutadans han de pagar per poder accedir als béns o serveis públics que tenen el caràcter de bàsics. En aquests casos la capacitat econòmica es converteix en un factor excloent, que comporta la inaccessibilitat per aquelles economies més precàries.

### **3.1.1.2. Anàlisi de les figures tributàries principals**

La finalitat d'aquest apartat és fer un breu anàlisi de les figures tributàries més rellevants, als efectes de donar a conèixer les magnituds essencials dels tributs i la seva incidència en la configuració d'un sistema fiscal just.

#### **Impost sobre la renda de les persones físiques**

És un tribut de caràcter personal i directe que grava, segons els principis d'igualtat, generalitat i progressivitat, la totalitat de la renda de les persones físiques, d'acord amb la seva naturalesa i les circumstàncies personals i familiars, i amb independència del lloc on s'hagueren produït i qualsevol que sigui la residència del pagador.

La renda del contribuent es classifica en: rendiments de treball, rendiments de capital mobiliari i immobiliari, rendiments d'activitats econòmiques, guanys i pèrdues patrimonials i les imputacions de renda establertes per la llei. A efectes de la determinació de la base imposable i el càlcul de l'impost, la renda es classificarà en general i estalvi.

La taula següent posa de manifest les dades corresponents a la recaptació derivada de l'IRPF en funció de la font de renda, tant pel que fa al número de declaracions presentades com la distribució de la base imposable, corresponent a l'exercici 2014.<sup>15</sup>

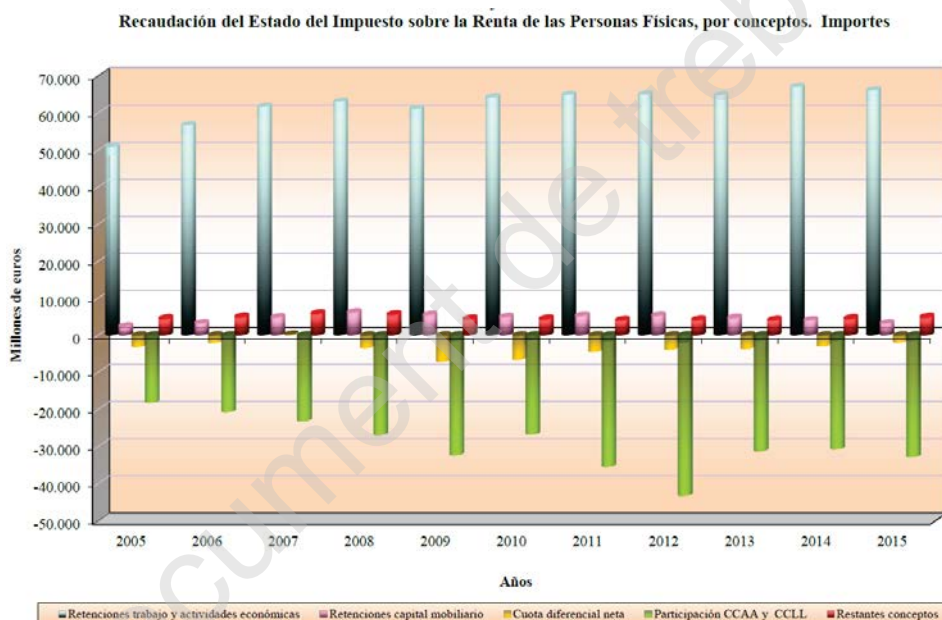
---

<sup>15</sup> Ha estat elaborada a partir de les dades de recaptació contingudes en la publicació "Recaptació i estadístiques del sistema tributari espanyol 2005-2015", del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública

Taula 4. Recaptació IRPF per font de renda. Exercici 2014.

FONT DE RENDA	Nº DECLARACIONS	%	B IMPOSABLE (Miliions euros)	%
TREBALL	16.422.017	84,83	309.934,40 €	82,6
CAPITAL IMMOBILIARI	1.990.479	10,3	6.907,10 €	1,8
CAPITAL MOBILIARI	96.277	0,5	256,30 €	0,1
ACTIVITATS ECONOMOM	3.051.759	15,8	23.461,10 €	6,3
REGIM ATRIBUCI RENDES	883.580	4,5	4.355,40 €	1,2
GUANYNS/PERDUES PATRIM	1.366.303	7,1	1.541,40 €	0,4
<b>TOTAL BI GRAL</b>	<b>18.622.825</b>	<b>96,2</b>	<b>349.925,40 €</b>	<b>93,3</b>
CAPI MOBILI ESTAVI	12.823.546	66,2	16.365,10 €	4,4
G/P PATRIM ESTALVI			8.719,10 €	2,3
<b>TOTAL BI ESTALVI</b>	<b>12.366.020</b>		<b>25.119,60 €</b>	<b>6,7</b>
<b>TOTAL BI GRAL+ESTA</b>	<b>19.359.020</b>		<b>8.719,10 €</b>	<b>100</b>

Font: Elaboració pròpia



Com podem observar de les dades exposades, el 82,6% de l'import recaptat en concepte d'IRPF prové de les rendes del treball (sous i salaris, pensions, prestacions públiques d'atur, d'incapacitat, familiars, dependència, beques...); el 6,3 % d'activitats econòmiques, empresarials o professionals exercides per persones físiques ; l' 1,8% de rendiments de capital immobiliari (arrendament, cessió i dret d'ús i gaudi sobre béns immobles); l'1,2% del règim d'atribució de rendes (ficció legal que comporta la imputació de rendes per la mera titularitat d'un bé immoble); el 0,4% es correspon a guanys i pèrdues patrimonials (derivades de la transmissió de béns o drets, cobrament de premis, subvencions, etc..) La suma de les fonts de renda que componen la base imposable general representa el 93,3% de l'import total que recapta l'IRPF.

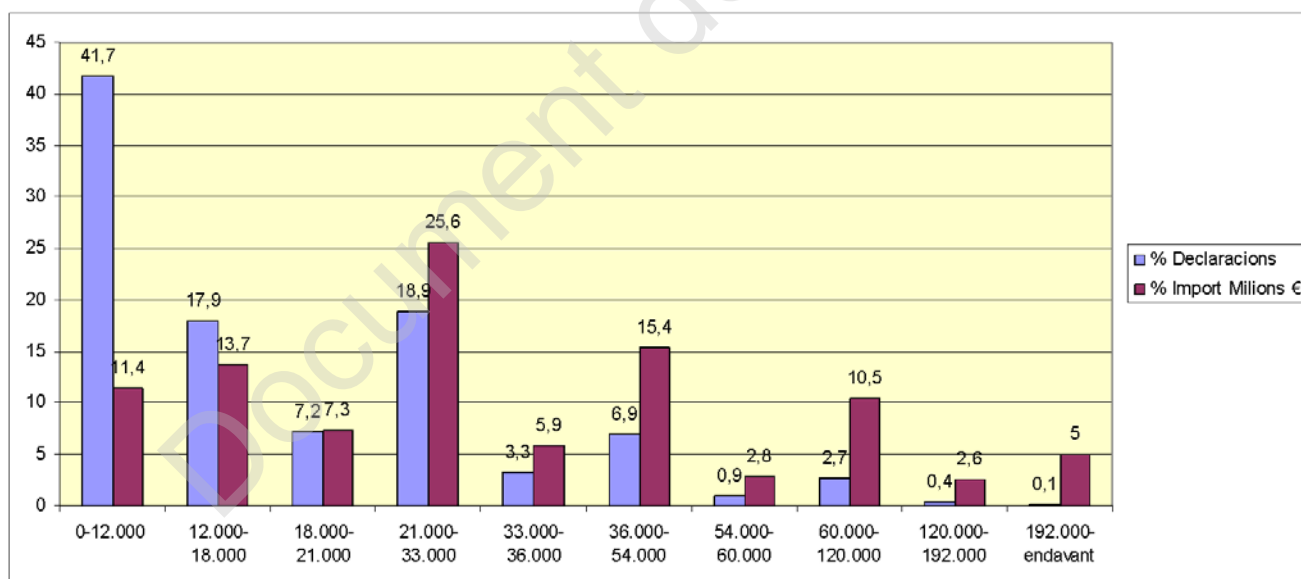
En relació amb les rendes de l'estalvi, el 4,4% correspon a rendiments de capital mobiliari (participacions, accions, dipòsits, operacions de capitalització, etc..) i el 2,3% a guanys i pèrdues patrimonials derivades de la transmissió d'elements patrimonials.

A continuació mostrem les dades relatives a la base imposable total en funció dels trams de renda<sup>16</sup>:

Taula 5. Components de la base imposable total per trams de renda. Exercici 2014.

Tams Base Imposable	Declaracions	%	% acumulat	Import Milions €	%	% acumulat
0-12000	8.069.422	41,7	41,7	43.416,50 €	11,4	11,4
12000-18000	3.465.981	17,9	59,6	51.492,40 €	13,7	25,1
18000-21000	1.408.596	7,2	66,9	27.413,60 €	7,3	32,4
21000-33000	3.635.334	18,9	85,6	95.655,20 €	25,6	57,6
33000-36000	640.754	3,3	89	22.006,80 €	5,9	63,8
36000-54000	1.347.766	6,9	95,9	57.660,50 €	15,4	79,2
54000-60000	280.363	0,9	96,9	10.303,80 €	2,8	81,9
60000-120000	499.396	2,7	99,4	39.021,70 €	10,5	92,3
12000-192000	68.917	0,4	99,8	10.125,60 €	2,6	95
192000-endavant	41.487	0,1	100	18.602,10 €	5	100
<b>TOTAL</b>	<b>19.359.020</b>	<b>100</b>	<b>100</b>	<b>375.045,00 €</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

Font: Elaboració pròpia



Les dades exposades posen de manifest que el major número de declarants en concepte d'IRPF estan situats en els trams de rendes baixes i mitjanes: el 41% obtenen una renda de fins a 12.000 euros; el 59,6% fins a 18.000 euros; el 66,9% fins a 21.000 euros<sup>17</sup>; el 85,6%

16 Elaborada a partir de les dades de recaptació contingudes en la publicació "Recaptació i estadístiques del sistema tributari espanyol 2005-2015", del Ministeri d'Hisenda i Funció Pública

17 Cal destacar que el 84,83% de les declaracions presentades ho són per rendiments del treball i l'obligació de declarar per aquesta font de renda esdevé, amb caràcter general, per superar els 22.000 euros anuals.



fins a 33.000 euros; el 89% fins a 36.000 euros i el 95,9% fins a 54.000 euros. Només 0,6 % dels declarants obtenen una renda superior a 60.000 euros i un 0,2% superior a 120.000 euros.

En quant a l'import recaptat en concepte d'IRPF, el 32,4% del total el satisfan les rendes de fins a 21.000 euros; el 57,6% les rendes de fins a 33.000 euros; el 63,8% les rendes de fins a 36.000 euros; el 79,2% les rendes de fins a 54.000 euros. Les rendes de més de 60.000 euros només aporten un 7,7% de la recaptació total i les rendes de més de 120.000 euros un 5%.

El tipus de gravamen és el coeficient o percentatge que s'aplica a la base liquidable per obtenir com a resultat la quota íntegra. És la mesura de l'obligació tributària, aquella part de la capacitat econòmica dels ciutadans, posada de manifest amb la realització del fet imposable, que va destinada al sosteniment de les despeses públiques. Determina la quantia del tribut a satisfer. El conjunt de tipus de gravamen aplicables a diferents trams de base imposable es denomina tarifa (art. 55 Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària).

La tarifa de l'IRPF per a la renda general és la següent:

BASE LIQUIDABLE GENERAL									
TIPUS GRAVAMEN ESTATAL				TIPUS GRAVAMEN AUTONOMIC				TIPUS GRAVAMEN TOTAL	
BASE LIQ	QUOTA INTEG	RESTA B LIQ	TIPUS %	BASE LIQU	QUOTA INTEG	RESTA B LIQ	TIPUS %	FINS	TIPUS
0,00 €	0,00 €	12.450,00 €	9,50	0,00 €	0,00 €	17.707,20 €	12,00	12.450,00 €	21,50%
12.450,00 €	1.182,75 €	7.750,00 €	12,00	17.707,20 €	2.124,86 €	15.300,00 €	14,00	17.707,20 €	24,00%
20.200,00 €	2.112,75 €	15.000,00 €	15,00	33.007,20 €	4.266,86 €	20.400,00 €	18,50	20.200,00 €	26,00%
35.200,00 €	4.362,75 €	24.800,00 €	18,50	53.407,20 €	8.040,86 €	66.593,00 €	21,50	33.007,20 €	29,00%
60.000,00 €	8.950,75 €	Endavant	22,50	120.000,20 €	22.358,36 €	55.000,00 €	23,50	35.200,00 €	33,50%
				175.000,20 €	35.283,36 €	Endavant	25,50	53.407,20 €	37,00%
								60.000,00 €	40,00%
								120.000,00 €	44,40%
								17.500,20 €	46,00%
								Endavant	48,00%

Com es pot observar, la tarifa és progressiva, ja que s'estableixen diferents tipus de gravamen en funció del tram de renda, essent el mínim 21,50% per a les rendes de fins a 12.450 euros, i el màxim 48,00% per a les rendes superiors a 175.00,20 euros. No obstant, el tipus de gravamen queda fixe per a rendes superiors a 60.000 euros en el tram estatal i 175.000,20 euros en el tram autonòmic.

Quant a les rendes de l'estalvi, la tarifa de l'impost és la següent:

BASE LIQUIDABLE ESTALVI							
TIPUS GRAVAMEN ESTATAL				TIPUS GRAVAMEN AUTONOMIC			
BASE LIQ	QUOTA INTEG	RESTA B LIQ	TIPUS %	BASE LIQU	QUOTA ÍNTEG	RESTA B LIQ	TIPUS %
0,00 €	0,00 €	6.000,00 €	9,50	0,00 €	0,00 €	6.000,00 €	9,50
6.000,00 €	570,00 €	44.000,00 €	10,50	6.000,00 €	570,00 €	44.000,00 €	10,50
50.000,00 €	5.190,00 €	Endavant	11,50	50.000,00 €	5.190,00 €	Endavant	11,50

Podem observar que per a les rendes de capital, tant la progressivitat de l'impost com la càrrega fiscal són menors que per a les rendes de la part general, ja que només hi ha tres trams de base imposable, i els tipus són 19, 21 i 23%.

### **Impost sobre societats**

És un tribut de caràcter directe i naturalesa personal que grava la renda de les societats i demés entitats jurídiques. També les societats civils amb objecte mercantil, institucions d'inversió col·lectiva, fons de capital-risc, fons d'actius bancaris.

És un impost de competència i gestió estatal, que en l'any 2015 ha recaptat 21.905,30 milions d'euros, xifra que representa un 10,4% de la recaptació total. Les petites i mitjanes empreses (Pymes) van aportar el 76% de la recaptació per l'IS, i les grans empreses el 24%.

El tipus de gravamen és el següent:

<b>Subjecte passiu</b>	<b>Tipus</b>
Tipus general	25 %
Entitats nova creació	15%
SOCIMI	0% -
SICAV	1%
Fons inversió financera	1%
Fons inversió	1%

No obstant ser el tipus general del 25%, el tipus efectiu és molt menor, fins a situar-se al 10%<sup>18</sup>, per l'aplicació de bonificacions en la quota i deduccions per incentivar determinades activitats.

Volem fer èmfasi en la escassa o nul·la tributació de les societats SOCIMI, SICAV i fons d'inversió financera i immobiliària, fet que constitueix un autèntic privilegi fiscal.

Les Entitats de tinença de valors estrangers (ETVE) també gaudeixen d'un règim fiscal especial i es troben exemptes dels dividends o plusvàlues que obtinguin per la tinença d'accions o participacions en societats estrangeres.

En data 17 de juny de 2015 la Comissió Europea va proposar una reforma de l'Impost sobre societats més eficient i just, en la consideració que la configuració actual de l'impost no responia a les exigències de la realitat econòmica i afavoria la deslocalització d'empreses, perjudicant-ne a les mitjanes i petites que no tenen estructura per traslladar els seus beneficis a territoris de menor tributació.

### **Impost sobre el patrimoni**

És un tribut de caràcter directe i naturalesa personal que grava el patrimoni net de les persones físiques, entès com el conjunt de béns i drets de contingut econòmic amb deducció

---

18 Informe anual de recaptació tributària any 2016. Agència Tributària

de les càrregues i gravàmens que disminueixin el seu valor, i els deutes i obligacions personals de què hagi de respondre el seu titular.

Conforma, juntament amb l'Impost de successions i donacions, la tributació sobre la riquesa.

Estan obligats a presentar declaració els subjectes passius als que els resulti una quota tributària a ingressar, determinada de conformitat amb les normes reguladores de l'impost, o bé el valor dels seus béns sigui superior a 2.000.000 euros.

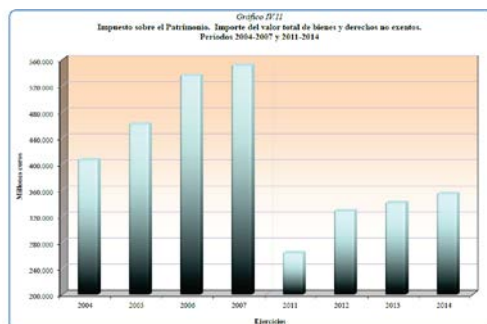
El seu objectiu és gravar una especial capacitat econòmica, ja que el mínim exempt del valor de patrimoni net és a Catalunya és de 500.000 euros. Alhora, l'habitatge habitual es troba exempta fins un límit de 300.000 euros, així com altres exempcions en béns de valor elevat, com ara els béns integrants en el Patrimoni Històric, determinats objectes d'art o antiguitat o certs drets de contingut econòmic.

La competència normativa autonòmica en la regulació de l'impost, comporta diferències substancials de tributació d'un mateix patrimoni en funció de la residència habitual del subjecte passiu. Així, en relació amb el mínim exempt, destaquem els 400.000 euros fixats per Aragó, enfront els 1.000.000 euros fixats per la Comunitat Valenciana per a persones amb una discapacitat igual o superior al 65%. El mínim exempt general i subsidiari és 700.000 euros. També destaquem la bonificació general del 100 per 100 de la quota establerta en la Comunitat de Madrid, fet que comporta la no tributació per aquest impost.

L'impost es va establir per la Llei 19/1991, de 6 de juny, i va ser materialment exigible fins el dia 1 de gener de 2008, data en què la Llei 4/2008, de 23 de desembre, elimina l'obligació de contribuir. Per efectes de la crisi econòmica es va restablir, amb caràcter temporal i extraordinari, i ha estat exigible de forma prorrogada des de l'any 2011. La tendència en l'espai de la UE és eliminat aquest tribut.

Catalunya ha recaptat per aquest import en l'any 2017 493.836.258,67 euros, que representa el 2,27% de la recaptació líquida total dels ingressos tributaris de la Generalitat.

En el següent gràfic es pot observar amb claredat l'evolució i pèrdua de recaptació per aquest impost, com a conseqüència de les modificacions legals i la tendència a eliminar la tributació sobre el patrimoni.



Font: "Recaudación y estadísticas del sistema tributario español 2005-2015". Ministeri d'Hisenda i Funció Pública.

### **Impost sobre successions i donacions**

Grava l'adquisició de béns i drets a títol lucratiu per part de les persones físiques, ja sigui per actes entre vius o *mortis causa*. Té naturalesa directa i la càrrega tributària es determina amb aplicació d'una tarifa progressiva en funció del valor net de l'adquisició.

Es troba cedit a les Comunitats Autònomes el rendiment de l'impost produït en el seu territori, i aquestes disposen de capacitat normativa sobre reduccions de la base imposable, tarifa de l'impost i deduccions i bonificacions de la quota. Mitjançant la seva regulació, s'ha aconseguit un efecte pràcticament idèntic a la supressió per a les transmissions entre membres de la família nuclear (cònjuges o parella estable, descendents i ascendents), i com una competència fiscal a la baixa entre comunitats autònomes.

Amb un import recaptat en l'any 2017 de 433.441.995,72 euros, representa el 1,99% dels ingressos totals recaptats en Catalunya.

La tendència a eliminar aquest impost i l'impost sobre el patrimoni comporta la no tributació sobre la riquesa, l'exclusió de les grans rendes i el patrimoni acumulat de l'obligació de contribuir al sosteniment de les despeses públiques.

### **Impost sobre el valor afegit**

És un tribut de naturalesa indirecta que recau sobre el consum i grava les entrega de béns i prestacions de serveis efectuades per empresaris i professionals, les adquisicions intracomunitàries de béns i les importacions de béns.

És un import neutral per als empresaris i professionals, ja que repercuteixen l'impost als adquirents de béns i serveis i se'n dedueixen el que han suportat en les seves adquisicions, rendint comptes a la hisenda pública per les diferències. Són els autèntics recaptadors de l'impost.

Representa la segona font de recaptació tributària, amb un 30,83% de la recaptació total del sistema fiscal a Catalunya - 31,7% a l'Estat- i és el màxim exponent de la recaptació indirecta. En la seva majoria, l'IVA està satisfet pels ciutadans, via preu, que en són els consumidors finals dels béns i serveis sense dret a deducció.

Arran de la crisi econòmica, s'ha anat augmentat la càrrega fiscal en concepte d'IVA en més de cinc punts en solament tres anys. L'1 de juliol de 2010 va entrar en vigor la primera de les modificacions legislatives que va comportar un increment del tipus general de l'impost del 16 al 18% i del tipus reduït del 7 al 8%.

En data 1 de setembre de 2012 es va implantar la segona modificació, que va augmentar el tipus general del 18 al 21%, el tipus reduït del 8 al 10% i es van reclassificar els tipus aplicables a determinats supòsits, com ara la cultura.

Tot i que el tipus super reduït del 4% s'aplica a productes de primera necessitat, hom pot discutir nombrosos exemples en què la normativa de l'impost no ho considera així<sup>19</sup> Com l'adquisició d'un habitatge habitual que es troba gravat al tipus impositiu reduït del 10%.

Les transaccions financeres estan exemptes d'IVA, pel que l'Estat deixa de recaptar 2.500 milions d'euros anuals (30.000 milions en la Unió Europea)

### **3.1.2. Altres elements de compliment efectiu del dret a una fiscalitat justa que es poden assenyalar**

- L'existència de la Junta de Tributs de Catalunya i l'existència d'òrgans economicoadministratius estatals evita que certs conflictes s'hagin de resoldre en via judicial, fet que en principi hauria de ser favorable per a la ciutadania. Tanmateix, caldria garantir que els terminis de resolució de les reclamacions fos breu.
- La Direcció General de Tributs adscrita al Ministeri d'Hisenda i la Direcció general general de Tributs i Joc del Departament de la Vicepresidència i d'Economia i Hisenda els correspon, dins el seu àmbit de competències, interpretar la normativa tributària, fet que contribueix a què en cas de discrepàncies sobre la interpretació d'una norma es pugui resoldre. Per tant, la tasca que els correspon a aquests organismes es pot dir que contribueixen a la seguretat jurídica.
- A nivell Estatal, el 2005 l'AEAT va crear el Pla de prevenció del frau fiscal, actualitzat el 2008, que elabora una estratègia per la correcció de problemes estructurals i estableix els principis bàsics d'actuació, a més de definir mesures específiques a aplicar en funció de la tipologia de frau. L'any 2006, es va aprovar la Llei 36/2006, de 29 de novembre, de mesures per a la prevenció del frau fiscal. Així mateix, any rere any la direcció general de l'AEAT aprova mitjançant resolució, les Directrius generals del Pla de control tributari i duaner, d'acord amb l'article 116 de la Llei General Tributària. El 23 de gener de 2018, es va publicar al BOE la Resolució de 8 de gener de 2018, de la Direcció General de l'Agència Estatal de l'Administració Tributària, per la qual s'aproven les directrius generals del Pla Anual de Control Tributari i Duaner de 2018.

A nivell de Catalunya, el 9 d'abril de 2015, la Junta de Govern de l'ATC va aprovar el primer Pla de prevenció i reducció del frau fiscal, de les bones pràctiques tributàries 2015-2018, el qual concreta 86 mesures d'actuació estructurades en els següents 4 àmbits:

- Mesures de prevenció del frau.
- Mesures de control tributari, detecció i regularització del frau.
- Mesures per a la implicació social en la prevenció i la reducció del frau.
- Mesures organitzatives i de dotació de recursos i mitjans.

---

19 Article 91 de la Llei 37/1992, de l'Impost sobre el valor afegit

- L'existència de programes d'educació civicocontributària a les escoles es poden considerar una bona eina per fomentar la responsabilitat fiscal, i en conseqüència, per a la prevenció del frau.
- Es pot considerar una bona iniciativa el fet que ciutats com Barcelona han començat a introduir canvis en els plecs de contractació pública que busca limitar la relació de l'administració amb empreses que operin en paradisos fiscals.
- En l'actual sistema tributari espanyol i català coexisteixen diverses figures impositives que pretenen incidir de manera directa o indirecta en conductes que poden afectar al medi ambient, com ara l'Impost sobre hidrocarburs i l' impost sobre l'electricitat.

### 3.2. Mancances detectades i graus d'incompliment

**Dret a un sistema solidari, progressiu, igualitari, equitatiu i just:** Existeix una elevada pressió fiscal en les rendes baixes i mitjanes.

Com hem vist en les dades exposades, la major part de la recaptació total del sistema fiscal prové de l'IRPF (41,83% a Catalunya i 37,3% conjunt). D'aquesta recaptació, el 82,6% és suportada per les rendes del treball i el 79,2 % l'aporten per les rendes baixes i mitjanes (fins a 54.000€). Aquestes són les rendes que obtenen la majoria dels ciutadans, ja que aquest percentatge de recaptació representa el 95,9 %de les declaracions presentades.

L'Impost sobre el valor afegir aporta el 30,83% del total de la recaptació a Catalunya i el 31,7% al conjunt del sistema fiscal. Són els consumidors finals els que suporten l'impost via preu, essent un impost neutral per les empreses perquè poden aplicar el règim de deduïbilitat. En definitiva, les persones físiques son en gran part, les que suporten l'impost.

Els impostos especials recapten l'11,08% i l'impost sobre societats el 10,4%.

La major part dels ingressos dels sistema fiscal el suporten les persones físiques a través dels impostos i les cotitzacions socials. Sobretot, les persones físiques que obtenen rendes del treball (sous i salaris, pensions, prestacions públiques d'atur, familiars, dependència, etc..). A més, són les consumidores finals i per tant, suporten la totalitat de l'IVA i dels impostos especials a través del preu en els productes que compren, impostos que han augmentat considerablement en els darrers anys.

És una càrrega fiscal a més no visualitzada, ja que la recaptació es fa principalment a través de les retencions o via preu.

En relació amb les empreses, aquestes han aportat el 10,4% de la recaptació tributària total (21.905,30 euros en l'any 2015). Les petites i mitjanes empreses (Pymes) van aportar el 76% de la recaptació per l'IS, tot i que el seu volum de beneficis va ser un 32% menor que el de les grans empreses. És a dir, les grans empreses van generar el 60% dels beneficis

totals del sector empresarial en Espanya i solament van aportar el 24% de la recaptació total en concepte d'Impost de societats.<sup>20</sup>

En resum, les rendes del treball suporten prop del 70% de la càrrega fiscal i més del 80% de la imposició directa; les famílies van aportar el 83,74% de la recaptació total mitjançant el pagament de l'IRPF, IVA i impostos especials enfront el 2,4% de la recaptació que van aportar les grans empreses. L'esforç fiscal<sup>21</sup> és major per a les rendes baixes i mitjanes que per les rendes altes.

A més, la pressió fiscal de les llars espanyoles ha augmentat durant els anys de crisi econòmica. Entre els anys 2009 a 2011 va augmentar d'un tipus efectiu del 19,5% al 22% (del 24% al 26% si es comptabilitzen les cotitzacions socials), com a conseqüència de l'increment d'impostos. Les llars més pobres suporten una pressió fiscal del 30 i el 36%.<sup>22</sup>

**Dret a contribuir d'acord amb la capacitat econòmica:** El pilar fonamental d'un sistema fiscal just és que les persones obligades paguin els tributs en base a la seva capacitat econòmica, és a dir, segons la riquesa de la que siguin titulars. La quantia a satisfer es calcula en aplicació del tipus de gravamen, el qual esdevé la mesura de la càrrega tributària.

Podem observar el tipus de gravamen al qual es graven les rendes de les persones físiques, progressiu del 21,50% al 48% per a rendes de 0 a 175.000 euros. El tipus marginal màxim en el gravamen estatal queda fixe en els 60.000 euros de renda, de manera que les rendes altes eludeixen la progressivitat de la tarifa en base a la seva capacitat econòmica. La càrrega tributària de les rendes altes disminueix en funció de la quantia de renda.

En quant als beneficis de les empreses, tot i que el tipus general és del 25%, el tipus efectiu és molt menor, fins a situar-se al 10%<sup>23</sup>, per l'aplicació de bonificacions en la quota i deduccions per incentivar determinades activitats. Aquesta diferència és major en les grans empreses que en les mitjanes i petites, degut a la major capacitat d'aquestes per complir amb els requisits d'aplicació de les beneficis fiscals. Així, en l'any 2011 els grups consolidats de grans empreses van pagar una mitjana de 3,5% sobre el resultat comptable i prop del 17% els grups no consolidats i les Pymes.

Molt per sota del 22% de tipus de gravamen que suporta un ciutadà medi (26% si s'inclouen les cotitzacions socials).<sup>24</sup>

La nul·la tributació de les SOCIMI i les ETVE, i la imposició d'una càrrega tributària de l'1% a les SICAV, als fons d'inversió financera i als fons d'inversió suposa una vulneració del principi de capacitat econòmica. Mentre una petita i mitjana empresa ha de destinar un 25% dels seus beneficis al sosteniment de les despeses públiques, empreses que estan obtenint beneficis milionaris no n'aporten res al o han de fer un esforç fiscal de l'1%.

---

20 Dades de recaptació de l'any 2011

21 Percentatge dels ingressos que una persona o una llar destina al pagament d'impostos

22 Informe Oxfam Intermón num. 35

23 Informe anual de recaptació tributària any 2016. Agència Tributària

24 Informe de Oxfam Intermón núm. 35

A tall d'exemple, la SOCIMI Merlin Properties va obtenir en l'any 2017 un benefici nèt de 1.100 milions d'euros.

O mentre un ciutadà amb una renda baixa o mitjana ha de satisfer un 11,5% en concepte d'Impost de transmissions patrimonials i actes jurídics documentats per poder accedir al seu habitatge habitual, aquesta mateixa societat té una bonificació del 95% en aquest impost en l'adquisició d'habitatges.

En un altre ordre de coses, veiem amb preocupació com el 9% de la recaptació tributària municipal prové del pagament de taxes per la prestació de serveis bàsics. Aplicar criteris de capacitat econòmica a la determinació de la quota tributària de les taxes queda a la lliure decisió de cada Ajuntament<sup>25</sup> i sovint no s'apliquen, quedant els ciutadans exclosos de l'accés a serveis bàsics, els quals l'Estat social hauria de garantir. En aquest cas, la capacitat econòmica actua com a factor exclouent, vulnerant frontalment el dret a una fiscalitat justa i el compliment de drets socials.

També com els ciutadans, durament colpejats per crisi econòmica, han estat obligats a satisfer l'impost sobre l'increment de valor dels terrenys de naturalesa urbana, sobre una capacitat econòmica inexistent, per no haver-se produït increment de valor de les finques transmeses.

O com els ciutadans son privats de tots els seus béns i drets en els processos d'execució forçosa per satisfer els seus deutes tributaris, sense que s'apliquen per part de les administracions criteris de proporcionalitat o se'ls respecti un mínim vital per satisfer les seves necessitats bàsiques.

#### Tributació sobre la riquesa

L'Impost sobre el patrimoni i l'impost sobre successions i donacions han estat eliminats o reduïts a la seva mínima expressió de forma successiva, essent una tendència global en els països europeus.

Comporta el desmantellament de la fiscalitat sobre la riquesa, l'exclusió de les grans rendes i el patrimoni acumulat de l'obligació de contribuir al sosteniment de les despeses públiques.

Alhora, hem vist com els tipus de gravamen progressius de l'IRPF s'estanquen per a les rendes altes. I la inequitat interna de l'IS, en quant les grans empreses acaben aplicant tipus de gravamen efectius, que són molt inferiors als que suporten les petites o mitjanes empreses.

Així com grans fortunes o el capital que, a l'empara de d'instruments financers, SICAV, ETVE, institucions d'inversió col·lectiva, estan gairebé exempts de tributació.

---

25 Article 24.4 del Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, que aprova el Text refós de la Llei d'hisendes locals



**Dret a un sistema progressiu:** el sistema fiscal és cada vegada més regressiu i menys distributiu.

D'acord amb les dades exposades, la recaptació tributària prové principalment de l'Impost sobre la renda de les persones físiques (41,83%) i de l'Impost sobre el valor afegit (30,83%). Seguits de l'11% que aporten els impostos especials, la recaptació d'aquests impostos representa un 83,74% del total.

L'IRPF és un impost directe i configurat amb criteris de progressivitat, és a dir, modulant la càrrega tributària de manera més que proporcional en funció de la capacitat econòmica dels subjectes passius. És un impost amb efectes redistributius, que atorga progressivitat i possibilitat de distribuir la renda. És l'única figura impositiva del sistema fiscal (amb rellevància)<sup>26</sup> progressiva i amb capacitat per a distribuir la riquesa.

L'IVA i els impostos especials són impostos indirectes, en tant que graven una manifestació indirecta de la capacitat econòmica, que es posa de manifest per actes de consum o actes de transmissió.

No tenen en consideració circumstàncies personals i familiars del subjecte passiu, i no hi ha cap element en la seva configuració que permeti la redistribució de la riquesa. No són per tant, tributs redistributius, sinó que la seva finalitat és eminentment recaptatòria.

Els impostos indirectes són impostos regressius per naturalesa, ja que es troben desvinculats de la capacitat econòmica. La seva utilització implica que els contribuents amb rendes més baixes suportin una pressió fiscal major que els contribuents amb rendes més altes, sobretot tenint en consideració que les rendes baixes i mitjanes dediquen gairebé tota la seva renda al consum, mentre que les rendes més altes poden dedicar-la a l'estalvi<sup>27</sup>.

L'esforç fiscal dels contribuents amb rendes baixes és major, i la renda disponible a la seva disposició, menor. En definitiva, els impostos indirectes augmenten la desigualtat de la renda.<sup>28</sup>

D'acord amb el resultat de les estadístiques a Catalunya els impostos directes representen un 48,18% del total recaptat i un 53,82% correspon a la imposició indirecta. En el conjunt del sistema fiscal, el 51,3% prové de directes i 47,2% d'indirectes.

Aquestes dades posen de manifest l'existència d'un problema de progressivitat global del sistema que el fa insuficient en quant a la seva capacitat redistributiva de la riquesa i, en conseqüència, en la seva finalitat de disminuir la desigualtat.

---

26 L'impost sobre successions i donacions i l'impost sobre patrimoni també apliquen criteris de progressivitat, si bé per la seva poca presència en termes de recaptació (1,99% i 2,27% ) i la tendència a ser eliminats, no podem considerar que aportin progressivitat rellevant al sistema.

27 Fiscalitat justa, una lluita global. Xavier Casanovas

28 L'IVA incrementa la desigualtat de la renda bruta de les llars en un 3.7%. Fiscalitat justa, una lluita global. Xavier Casanovas

La tendència internacional en els sistemes fiscals actuals és augmentar la recaptació tributària mitjançant impostos indirectes. Les raons són pel major potencial recaptatori que tenen aquests impostos, que s'aconsegueix un increment ràpid dels ingressos públics i que tenen un efecte “d'il·lusió financera”<sup>29</sup>, ja que els contribuents no perceben clarament la càrrega fiscal que suporten al confondre-la amb el preu dels béns i serveis gravats.

Hi ha una pèrdua paulatina del pes relatiu dels impostos típicament redistributius i per tant, de la progressivitat. També hi ha una pèrdua de la finalitat redistributiva dels impostos progressius. En definitiva, major regressivitat i desigualtat.<sup>30</sup>

**Dret a un sistema fiscal redistributiu:** La política fiscal esdevé una de les eines més importants per la lluita contra la desigualtat, la pobresa i l'exclusió social. Una fiscalitat suficient i justa, que redistribueixi correctament la riquesa és el millor instrument per aconseguir una societat més justa i equitativa, garantir els drets socials dels ciutadans, la igualtat d'oportunitats i oferir un estat de benestar que dignifiqui la vida de les persones.

Tal com s'ha exposat en el apartat anterior, hi ha una pèrdua de la capacitat redistributiva del sistema fiscal, i en conseqüència de la seva capacitat per lluitar contra la desigualtat.

L'avenç de la desigualtat, el creixement de la pobresa i l'exclusió social en el nostre país en els darreres anys és una realitat manifesta. La societat s'empobreix per la caiguda de les rendes i l'augment de la desigualtat en el seu repartiment, per l'enfonsament de les rendes baixes i per les retallades en les polítiques de protecció social.<sup>31</sup>

Les dades de 2017 sobre distribució de la renda publicades per Eurostat posen de relleu que a Espanya el 22,1% de la població viu en situació de risc de pobresa.

Segons dades de la OCDE de 2014, Espanya ha estat el país on més ha crescut la desigualtat des de l'any 2007. En l'any 2011 presentava un dels nivells més elevats de desigualtat de la renda disponible (0,344 de l'índex de Gini), va ser el país amb major creixement de la desigualtat de la renda de mercat entre 2007 i 2010 (6%) i major creixement de la desigualtat de la renda disponible (3%).<sup>32</sup>

També es va situar al capdavant dels països europeus en desigualtat de la renda disponible (0,342 de l'índex de Gini en l'any 2012, enfront el 0,306 de la mitjana europea)<sup>33</sup> i en la tasa i llindar de risc de pobresa (22,1% enfront el 17,3% de la mitjana EU-28, després de les transferències socials).<sup>34</sup>

D'entre els objectius de desenvolupament sostenible acordats per l'ONU l'any 2015, com a prioritats estratègiques a abordar globalment fins l'any 2030 es troba l'objectiu de “Reduir la desigualtat entre els països i dintre d'aquests”

---

29 Reflexiones y alternativas en torno a un modelo fiscal agotado. Antoni Durán-Sindreu Buxadé

30 Tax Trends 2014. OCDE

31 Informe Oxfam Intermón núm. 35. “Tanto tienes, ¿tanto pagas?”

32 Informe sobre exclusió i desenvolupament social en Espanya 2014. Fundació FOESSA

33 El papel redistributivo del sistema fiscal: presente y futuro. Ekonomiaz núm. 88, 2n semestre 2015

34 Estadístiques sobre distribució de renda. Eusostat

**Dret a un sistema fiscal igualitari i equitatiu:** es detecten mancances importants d'aquests drets en relació amb el tractament de les rendes.

#### Rendes de persones físiques enfront beneficis de les empreses

L'IRPF grava les rendes que obtenen les persones físiques, tant les que provenen del treball, com de la realització d'activitats econòmiques, dels rendiments del capital mobiliari i immobiliari i les imputacions de rendes. L'IS grava les rendes obtingudes per les persones jurídiques, ja sigui o no en l'exercici d'una activitat empresarial.

Volem destacar la diferència de tributació existent entre les rendes de les persones físiques i les rendes de les empreses, diferències que, des d'un punt de vista de sistema fiscal just, vulneren els principis de capacitat econòmica, d'igualtat, equitat i progressivitat del sistema.

En quant al principi de capacitat econòmica, les rendes de les persones jurídiques estan sotmeses a un tipus de gravamen menor. Es sotmeten a un tipus general del 25% (tot i que el tipus efectiu es situa fins el 10%) per a tot tipus de rendes i amb independència de la grandària de l'empresa i els beneficis obtinguts, enfront els tipus creixents del 21,50% al 48% per a les rendes de les persones físiques. Així, per a unes rendes a partir de 20.200 euros, les persones físiques ja tributen a un tipus del 26%.

La manca d'igualtat i equitat es pot observar clarament en la diferència en el tractament de les rendes amb el mateix origen. Així, les procedents de l'activitat econòmica o empresarial duta a terme per empreses mercantils tributen a un tipus menor que les procedents de l'activitat professional, econòmica o empresarial de les persones físiques.

Cal tenir en consideració que el 30% dels empresaris exerceixen la seva activitat a través d'una societat, mentre que el 70% ho fan com a persona física. Solament el 3% de les empreses tributen com a Grup. Es a dir, el motor de l'activitat econòmica el formen els autònoms i les petites i mitjanes empreses. Que són les que més càrrega fiscal suporten.

També les rendes procedents del capital immobiliari, estaran sotmeses a diferència de tipus per raó del subjecte passiu, persona física o empresa.

Es produeix doncs, una penalització de les rendes procedents del treball i de les rendes de les persones físiques enfront les persones jurídiques.

En quant a la progressivitat, mentre l'IRPF grava la renda de les persones físiques amb aplicació de tipus de gravamen progressius, l'Impost de societats grava la renda de les persones jurídiques amb aplicació de tipus de gravamen proporcionals. L'IS aporta déficits en termes redistributius.

#### Rendes de treball enfront rendes del capital

L'Impost sobre la renda de les persones físiques es defineix com un impost dual, perquè sotmet a gravamen diferenciat les rendes procedents del capital (les derivades del rendiment econòmic generat per l'estalvi), de les rendes generals (derivades del treball, activitats econòmiques, capital immobiliari, imputacions de renda).

Les rendes de l'estalvi es graven a un tipus progressiu del 19, 21 i 23% per a sols tres trams de base imposable. Les rendes de la part general es graven a uns tipus progressius del 21,50% al 48% per a deu trams de base imposable.

Aquesta diferència és un trencament del principi d'equitat del sistema fiscal, que hauria de garantir que a igualtat de rendes es tributi de la mateixa manera.

Les rendes baixes i mitjanes poc es poden beneficiar d'aquests tipus impositius menors, ja que la major part de la seva renda la destinen al consum, tenint molt poc marge econòmic per dedicar-lo a l'estalvi. Seran les rendes altes, amb possibilitat d'estalvi, les afavorides pels 25 punts percentuals de diferència en els tipus marginals de tributació de les rendes de capital.

Es produeix doncs, inequitat en el tractament fiscal de les rendes de l'estalvi i la resta de rendes, que en darrer terme beneficien a les rendes altes. En conseqüència, es produeix desigualtat en termes redistributius.

**Dret a un sistema fiscal eficaç:** El sistema impositiu existent és ineficient, incapaç d'articular un sistema de recursos suficients per finançar l'Estat de benestar i els serveis públics que ha de proveir. En l'any 2015, Espanya va presentar el dèficit (diferència entre ingressos i despeses) més elevat de la UE-15, després del de Grècia, arribant al 5,1% PIB. I un endeutament de 1.073.934 milions d'euros, que correspon al 99,4% PIB.

Es calcula que el dèficit és estructural a l'entorn del 3% . Això implica que per assolir l'equilibri pressupostari cal reduir la despesa i/o augmentar els ingressos estructurals en uns 30.000 milions d'euros.<sup>35</sup>

Com a causes de la ineficiència, es senyala la poca capacitat recaptatòria del nostre sistema fiscal amb l'observada en la Unió Europea (per l'any 2015, els ingressos són de 38,2% del PIB enfront la mitja UE15 de 45,5%).<sup>36</sup>

La menor recaptació es deu a diverses causes: Tot i que els impostos tenen uns tipus marginals alts, els tipus efectius són menors per l'aplicació de beneficis fiscals, no sempre degudament justificats i avaluats; privilegis fiscals; menor recaptació en la imposició indirecta sobre el consum, els impostos especials i mediambientals,<sup>37</sup> economia submergida i frau i evasió fiscal. Cal destacar, així mateix, el poc percentatge de població activa i les baixes rendes, i el fort impacte de la crisi econòmica viscuda.

Altrament, és condició necessària per assolir un sistema de recursos eficaç i suficient que se'n faci una gestió adequada, responsable i eficient de la despesa pública, amb absència de malbarataments, i l'elaboració i establiment de polítiques públiques de despesa i inversió

---

35 Font: Fedea Policy Papers 2017/02 "Los ingresos públicos en España" i 2015/02 "Una reforma fiscal para España"

36 Font: Fedea Policy Papers 2017/02 "Los ingresos públicos en España" i 2015/02 "Una reforma fiscal para España"

37 Font: "Estructura impositiva y capacidad recaudatoria en España: un análisis comparado con la UE". Ed Banco de España

destinades a assegurar l'Estat social i de benestar per a tots, no a desmantellar-lo. S'ha d'imposar la eficiència en l'ordenació i execució de la despesa pública.

**Dret a un sistema fiscal participatiu:** La complexitat del sistema tributari, el caràcter tècnic de les magnituds econòmiques, la inintel·ligibilitat de les finances públiques i la inaccessibilitat en la presa de decisions, provoca que els ciutadans quedin exclosos del debat polític del sistema fiscal. Fet, alhora, que els provoca una desafecció i manca de credibilitat envers el sistema, del qual es senten totalment aliens i s'acaba percebent com una imposició.

Cal corregir aquesta situació, promoure i fomentar la participació dels ciutadans i la resta d'agents implicats en els processos d'elaboració i decisions fiscals, incentivar el debat i contrast d'opinions, amb la finalitat d'obtenir majors consensos i reforçar la legitimitat de les regles fiscals.

**Dret a un sistema fiscal segur jurídicament:** L'ordenament tributari espanyol no es caracteritza per la seva estabilitat normativa i aquest fet afecta directament el principi de seguretat jurídica.

A tall d'exemple, es podria citar, d'una banda, la situació estudiada en les actuacions d'ofici números 256/2017 i 68/2018 del Síndic de Greuges de Catalunya, en el qual el Síndic conclou recomanant un aclariment dels efectes temporals d'una modificació normativa ja sigui mitjançant llei o resolució de la Direcció General de Tributs.

D'altra banda, també es pot mencionar que, des de fa anys, i sobretot arran de la crisi econòmica, s'ha posat en qüestió l'impost sobre l'increment de valors de terrenys de naturalesa urbana.

La sentència del Tribunal Constitucional de data 11 de maig de 2017 declara la inconstitucionalitat i nul·litat dels articles 107 i 110.4 del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovada per Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, però "*únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor*", i insta el legislador estatal a modificar la normativa existent.

Malgrat aquesta sentència, a dia de la redacció d'aquest informe, encara no s'ha publicat la modificació del Text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals en el sentit que es determina en la sentència. Aquest fet ha generat que es produeixi una gran litigiositat en relació amb aquest tema, i val a dir que moltes administracions locals han adoptat la resolució de suspensió de procediments fins a la publicació de la modificació del Text refós.

Aquest exemple posa evidència un problema de seguretat jurídica tant pel contribuent com per l'Administració, i que es podria dir que el legislador no ha actuat amb la diligència deguda per solucionar-ho, atesa la demora en la modificació normativa.

La demora en la resolució dels recursos o reclamacions per part de l'Administració també afecta al dret a un sistema fiscal segur jurídicament, en tant que també fa perdre la

confiança de les persones les quals sí que han hagut de respectar els terminis imposats per la normativa, perquè el seu recurs no sigui desestimat per extemporani.

També com a mancança del dret a un sistema segur jurídicament s'ha de mencionar el fet de la possibilitat que es pugui dur a terme una planificació fiscal agressiva per eludir impostos, sobretot en el context de globalització en què vivim.

**Dret a un sistema fiscal progressiu, transparent i no arbitrari:** La Plataforma per una fiscalitat justa, ambiental i solidària en l'informe "Beneficis fiscals, beneficis per a qui?" publicat al mes de març de 2018, denuncia l'actual sistema de beneficis fiscals per regressiu i poc transparent. La Plataforma assenyala que la voluntat de l'informe és posar llum davant la opacitat en quant als motius d'implantació d'aquests beneficis i sobretot la manca absoluta de rendiment de comptes dels resultats dels mateixos.

**Dret a un sistema transparent:** Segons les dades publicades per l'AEAT el 19 de març de 2018, relatives al balanç anual de resultats de control tributari de l'exercici 2017, és destacable l'absència de dades estimatives sobre el *tax gap* o esclatxa fiscal.

Les situacions de frau i elusió fiscal comporten un diferencial econòmic entre els ingressos fiscals que es podrien obtenir mitjançant una òptima gestió dels tributs (recaptació potencial) en relació amb els recursos que efectivament s'obtenen d'ingressos públics. Un dels objectius de l'Administració tributària hauria de ser que allò recaptat s'apropi a la recaptació potencial. Per això, una estimació del *tax gap* es pot considerar un bon indicador per avaluar el nivell de frau. L'AEAT informa del nombre de liquidacions impositives i inspeccions fetes, la variació en el nombre, d'infractors descoberts o el nombre de multes imposades, però no del *tax gap*.

**Dret a un sistema solidari, igualitari, equitatiu, progressiu, transparent. L'existència de frau fiscal:** Diversos informes assenyalen Espanya com un dels països amb major frau fiscal del món.

D'una banda, s'estima que l'economia submergida d'Espanya representa un 17,2 % del PIB i aquest fet fa que Espanya ocupi la tercera posició d'entre els països industrialitzats en economia submergida, darrera de Grècia i Itàlia<sup>38</sup>.

D'altra banda, es considera que les grans fortunes espanyoles oculten en paradisos fiscals una riquesa equivalent al 12% del PIB<sup>39</sup>. Així mateix, cal apuntar que en un estudi de l'any 2017, s'estima que països com ara Suècia, Noruega i Dinamarca tenen un percentatge mitjà d'evasió fiscal situat en el 3% per a tots els grups de renda, però aquest percentatge s'eleva a un 30% d'evasió quan es posa l'atenció en el 0,01% més ric de la població.

Segons l'Informe d'Oxfam Intermon de 2014, 'Tanto tienes, ¿tanto pagas?', a Espanya s'estima que el 72% dels impostos no pagats corresponent a grans fortunes empreses i el

---

38 Font: [https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/2017\\_efb\\_annual\\_report\\_en\\_0.pdf](https://ec.europa.eu/info/sites/info/files/2017_efb_annual_report_en_0.pdf)

39 Font: *Who owns the Wealth in Tax Havens? Macro Evidence and implications for global inequality*. Annete Alstadsaeter, Niels Johannesen, Gabriel Zucman

28% correspon al frau de PYMES, autònoms i particulars. D'això se'n deriva que els contribuents amb major nivell de renda són els que tenen més possibilitats de defraudar o eludir el pagament d'impostos. Per tant, el frau fiscal comporta un atac directe al principi d'equitat el qual s'ha de garantir en un sistema fiscal just.

Així doncs, de les dades anteriorment exposades, se'n deriven que aquestes mesures no són suficients i, en conseqüència, cal una actuació decidida a tots els nivells per combatre aquestes actuacions de forma coordinada entre tots els Estats, tenint en compte que vivim en un món globalitzat.

- L'existència dels anomenats paradisos fiscals possibiliten el frau i l'elusió fiscal. Els paradisos fiscals són territoris amb un sistema tributari molt favorable per ciutadans o empreses no residents. I, principalment, aquests territoris es caracteritzen, d'una banda, per l'opacitat, és a dir, per la manca de transparència i per tenir normes que no permeten l'intercanvi d'informació amb altres països amb finalitats tributàries i, de l'altra, per la falta d'imposició de tributs o, en cas d'haver-n'hi, amb una tributació molt baixa.

Val a dir però, que no existeix unanimitat respecte a la seva definició jurídica i cada Estat determina la llista de països considerats paradisos fiscals i el règim fiscal que aplicarà a les persones o societats que hi tinguin inversions. Per Espanya, la inclusió d'un país en la llista de paradisos fiscals depèn de si existeix un conveni per evitar la doble imposició i de si hi ha un acord d'intercanvi d'informació i cal destacar la dificultat de poder localitzar a la web de l'AEAT el llistat actualitzat de paradisos fiscals.

Els ministres d'Economia i Finances de la Unió Europea varen acordar el mes de desembre de 2017 la llista negra de paradisos fiscals, en la qual finalment es varen incloure 17 paradisos fiscals. Paral·lelament a aquesta, hi ha una llista "gris" de països que actualment no compleixen amb els estàndards de la UE, però que s'han compromès a canviar les seves normes fiscals, entre els quals es troba Andorra.

Tanmateix, hi ha informes que qüestionen que en aquesta llista no hi apareguin països de baixa tributació o que practiquen l'anomenat *dumping fiscal* com ara Irlanda, Holanda o Luxemburg.

El fet que es pugui practicar, també, *dumping fiscal* dins l'Estat Espanyol no contribueix a un sistema fiscal just.

- L'existència de figures com les SICAV (societats d'inversió de capital variable) o les ETVES (entitats de tinença de valors estrangers) que gaudeixen de privilegis fiscals permeten l'elusió de pagament d'impostos.

- L'existència de casos d'evasió o elusió fiscal per part de personalitats polítiques i públics no contribueix a que la societat es formi amb valors favorables a la responsabilitat fiscal i contraris a les conductes defraudadores.

**Dret a la fiscalitat ambiental:** Malgrat l'existència de figures impositives que pretenen incidir de manera directa o indirecta en conductes que poden afectar al medi ambient, hi ha estudis dels quals es desprèn que els manca vinculació amb els efectes mediambientals particulars i el caràcter finalista. Així mateix, s'ha d'apuntar que, segons es va publicar al 2017, Espanya és un dels països europeus que menys importància atorga els impostos mediambientals.

Les dades sobre aquest tema que va difondre l'oficina estadística europea (Euroestat), corresponents a 2014, situen a Espanya com el sisè país dels 28 amb la menor tributació sobre la pol·lució, el transport, l'energia o l'ús dels recursos naturals.

Espanya va ingressar uns 19.251 milions per impostos ambientals en 2014, l'equivalent al 1,85% del PIB en front al 2,5% de la mitja de la UE. La meitat d'aquests tipus d'impostos ho van pagar les llars amb el rebut de la llum o omplint el dipòsit del cotxe de gasolina o dièsel.

#### 4. Mesures proposades per tal d'assolir l'efectivitat del dret<sup>40</sup>

Cal impulsar mesures per garantir un sistema fiscal just, que doni compliment als drets descrits. En concret:

- Impulsar una política fiscal efectiva i redistributiva, que combati la creixent desigualtat social, pobresa i l'exclusió social.
- Impulsar una fiscalitat socialment justa, que redistribueixi correctament la riquesa, a fi d'aconseguir una societat més justa i equitativa, garantir els drets socials dels ciutadans, la igualtat d'oportunitats i oferir un estat de benestar que dignifiqui la vida de les persones.
- Configurar un sistema tributari més progressiu i amb més capacitat redistributiva.
- Imposició justa i eficaç dels beneficis empresarials, a fi de distribuir les càrregues fiscals de manera equitativa.
- Augmentar la tributació sobre les grans fortunes i les rendes de capital, de manera que disminueixi la pressió fiscal que suporten les rendes el treball i les rendes baixes i mitjanes.
- Garantir un sistema fiscal igualitari i equitatiu, que imposi la càrrega tributària en funció de la riquesa real, sense privilegis no emparats en altres drets constitucionals.
- Impulsar un sistema fiscal suficient i eficient, que generi els recursos necessaris per finançar la despesa pública, especialment la de caràcter social, i se'n garanteixin serveis públics de qualitat.
- Impulsar un sistema fiscal que garanteixi l'eficiència en l'ordenació i execució de la despesa pública, optimitzant els recursos disponibles i destinant-los a l'aconseguiment de les finalitats de l'Estat social.
- Garantir unes finances públiques eficients i eficaces, que tendeixin a l'equilibri estructural.
- Implantar un sistema fiscal consensuat, amb participació de tots els agents implicats, que promogui el debat i la iniciativa dels ciutadans.

---

40 Hi ha diversos estudis que recullen propostes interessants i que ens remetem per l'estudi o anàlisi posterior, si s'escau, i que, d'entre d'altres, són:

- Plataforma per una fiscalitat justa, ambiental i solidària:  
<http://www.fiscalitatjusta.cat/recomanacions-per-a-la-politica-fiscal-municipal/>
- *45 propostes de despesa municipal*. Abril 2015.
- *Beneficis fiscals, beneficis per a qui?*. Març 2018
- Antoni Durán- Sindreu Buxadé. *Reflexiones y alternativas en torno a un modelo fiscal agotado*. (pàg. 174 i següents)



- Dotar a l'Administració tributària amb els recursos suficients que li garanteixi la capacitat necessària per oferir un servei adequat al contribuent i complir amb les seves funcions.
- Potenciar la col·laboració entre administració i ciutadania per millorar la gestió tributària.
- Facilitar l'acompliment de les obligacions fiscals als contribuents.
- Adoptar mesures per reforçar la seguretat jurídica, de manera que s'analitzin periòdicament els motius de conflictivitat en l'aplicació de la norma i s'adoptin les mesures oportunes, com ara la millora en la qualitat i la redacció tècnica de la normativa.
- Promoure que totes les decisions adoptades pels poders públics quedin degudament justificades, a fi de garantir el dret a un sistema fiscal no arbitrari.
- Potenciar les mesures per combatre el frau i l'elusió fiscal i per fomentar la responsabilitat fiscal dels contribuents.
- Promoure un sistema fiscal en què es garanteixi la rendició de comptes, la transparència i l'accés a la informació pública, de manera que la societat conegui el cost que tenen els serveis, el destí i control de les despeses.
- Impulsar la fiscalitat ambiental per promoure canvis de comportaments perjudicials per al medi ambient.