

Autonomía Financiera de las Comunidades Autónomas de régimen común Frente a la competencia tributaria del Estado en el ámbito de la **imposición sobre la riqueza**: modelo actual y propuesta de reforma

Mónica Arribas León (IP)
Jesús Ramos Prieto
Francisco D. Adame Martínez

tra
ba
jo
de
in
ves
ti
ga
ción



Autonomía Financiera de las Comunidades Autónomas de régimen común frente a la competencia tributaria del Estado en el ámbito de la **imposición sobre la riqueza**: modelo actual y propuesta de reforma

Mónica Arribas León (Investigadora principal)

Jesús Ramos Prieto

Francisco D. Adame Martínez

Departamento de Derecho Público
Universidad Pablo de Olavide

Edita:

Fundación Pública Andaluza Instituto de Estudios sobre la Hacienda
Pública de Andalucía, Medio Propio
Fundación IEHPA

© De la publicación: IEHPA

www.iehpa.es

ISBN: 978-84-09-68297-3

Edición 2025

Diseño y maquetación: Frente a Texto, S.L.

Resumen ejecutivo

El presente trabajo acomete la realización de un informe sobre la *Autonomía financiera de las Comunidades Autónomas frente a la competencia tributaria del Estado en el ámbito de la imposición sobre la riqueza: modelo actual y propuesta de reforma*. El objetivo es llevar a cabo un estudio sobre el estado presente de la imposición de la riqueza a escala internacional, nacional y autonómica, dado el encendido debate que está generando tanto doctrinal como políticamente en los últimos años.

En el ámbito interno español, la doctrina ha dedicado muchos esfuerzos al estudio de las figuras existentes y su incidencia desde la perspectiva redistributiva y de contribución a la corrección de desigualdades, así como desde la perspectiva de la posible invasión de las competencias de las Comunidades Autónomas y de la falta de coordinación y lealtad institucional por parte del Estado tras la aprobación en 2022 del Impuesto temporal de Solidaridad sobre las Grandes Fortunas. Aunque dicho impuesto sólo iba a estar vigente inicialmente durante dos ejercicios, 2022 y 2023, al final no ha sido así y el Real Decreto-ley 8/2023 prorroga su vigencia de forma indefinida hasta que no se revise la tributación patrimonial en el contexto de la reforma del sistema de financiación autonómica. La justificación aducida para la introducción de la figura fue doble: por una parte, incrementar la recaudación; por otra, tratar de corregir las asimetrías producidas por el uso autonómico de las competencias normativas respecto al Impuesto sobre el Patrimonio.

Primera parte: análisis de la normativa interna y de la jurisprudencia constitucional en materia de imposición sobre la riqueza

En la primera parte del trabajo se aborda con detalle la normativa y jurisprudencia a nivel nacional y autonómico y la distribución competencial entre las diferentes administraciones. Se examinan las dos figuras que gravan a día de hoy la tenencia de riqueza, esto es, el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto temporal de Solidaridad sobre las Grandes Fortunas.

Respecto al Impuesto sobre el Patrimonio, se desglosan las cuatro etapas que ha atravesado: sus primeros pasos como impuesto extraordinario, excepcional, transitorio, con su implantación en 1977 hasta su reforma en 1991; su consolidación en el sistema tributario español y su configuración como impuesto

cedido a las Comunidades Autónomas de régimen común (1991-2007); su desactivación por parte del Estado entre 2008 y 2010; y su situación actual desde su reactivación estatal a partir de 2011. En uso de sus competencias normativas, varias Comunidades Autónomas habían decidido bonificar total o parcialmente el tributo y otras estaban planeando hacerlo en un futuro próximo. La aprobación por parte del Estado del Impuesto temporal de Solidaridad sobre las Grandes Fortunas en 2022 las hizo replantearse su decisión y tomar medidas específicas que son objeto de estudio en el presente informe.

Con relación al Impuesto temporal de Solidaridad sobre las Grandes Fortunas, introducido por el artículo 3 de la Ley 28/2022, además de sintetizar los aspectos básicos de su regulación, también tomamos en consideración los cinco pronunciamientos que el Tribunal Constitucional ha emitido hasta la fecha con ocasión de los recursos interpuestos por la Comunidad de Madrid, la Junta de Andalucía, la Asamblea de Madrid, la Xunta de Galicia y la Región de Murcia; en ellos se concluye la constitucionalidad de la nueva exacción, si bien sólo con el voto a favor de siete de los once magistrados que componen el Pleno, emitiéndose un voto particular conjunto de los otros cuatro, que no comparten tal parecer; esto demuestra lo polémica que es la doctrina jurisprudencial sentada en ellas. En estas sentencias se incide sobre cuestiones tales como la posible invasión de las competencias autonómicas y la falta de coordinación y lealtad institucional por parte del Estado.

Segunda parte: análisis de la imposición sobre la riqueza en Derecho comparado

En la segunda parte se realiza un análisis de la situación de la imposición de la riqueza en el Derecho comparado. En el apartado introductorio se advierte que es tal el grado de diversidad existente a la hora de delimitar qué figuras encajan dentro de la imposición sobre la riqueza que ni siquiera los organismos internacionales se ponen de acuerdo a la hora de sistematizar este sector de la imposición. Así, mientras que la OCDE distingue en sus estadísticas tributarias hasta seis grupos de impuestos sobre la propiedad, la ONU clasifica los impuestos sobre la riqueza en tres grandes bloques: impuestos sobre la riqueza neta, impuestos sobre la transferencia de riqueza e impuestos sobre la renta del capital. En la tercera parte del trabajo seguiremos a efectos de la formulación de propuestas la clasificación adoptada por la ONU.

Tras estas consideraciones introductorias se presta atención a los fundamentos de la imposición sobre la riqueza. En el marco de este análisis se citan diversos informes elaborados por la Comisión Europea, la OCDE, el FMI y algunos trabajos de la doctrina que se ha ocupado de estudiar en profundidad las cuestiones relacionadas con la desigualdad de la riqueza. En el caso de España se menciona el Libro blanco para la reforma tributaria, donde se puede encontrar un análisis muy completo de la composición del patrimonio y del peso relativo de los distintos bienes y derechos por Comunidades Autónomas.

A continuación, se analizan los impuestos sobre el patrimonio neto similares al existente en España. En la Unión Europea no se aplica en ningún Estado miembro un impuesto equivalente tras la derogación de los vigentes en Austria, Dinamarca, Alemania, Países Bajos, Finlandia, Islandia, Luxemburgo y Suecia. Fuera ya de la Unión Europea es donde únicamente encontramos tributos de este tipo, concretamente en Noruega y Suiza. En el caso de Noruega se aplica una figura con una base imponible amplia aunque con tipos impositivos moderados que son el resultado de sumar un tipo de gravamen municipal y otro estatal y que oscilan entre un mínimo del 0,525% y un máximo del 1,1%. Recientemente se ha producido un interesante debate en este país sobre la conveniencia de mantener o suprimir este tributo por su

incidencia en el traslado al extranjero de contribuyentes titulares de patrimonios elevados, en el marco de las elecciones generales celebradas el pasado mes de septiembre. En el caso de Suiza la situación es algo más compleja porque se aplican impuestos sobre el patrimonio neto regulados y gestionados de manera descentralizada por los cantones, lo que da lugar a la existencia de importantes diferencias de un cantón a otro. A título de ejemplo se analiza la regulación del tributo en Zurich y Ginebra.

En algunos de los países que optaron por suprimir el impuesto sobre el patrimonio se han ido introduciendo gravámenes sobre activos concretos. Así, en Francia se aplica el impuesto sobre la fortuna inmobiliaria a patrimonios superiores a 1,3 millones de euros en inmuebles con tipos que oscilan entre el 0,5% (para un patrimonio inmobiliario neto superior a 800.000 euros) y 1,5% (para un patrimonio neto superior a 10 millones de euros). Este tributo sustituyó a una figura histórica como era el Impuesto sobre las grandes fortunas, que en 1988 pasó a denominarse Impuesto de solidaridad sobre la fortuna y que gravaba a los residentes con un patrimonio superior a 3 millones de euros. Por su parte, Italia cuenta con dos tributos que recaen sobre determinados elementos patrimoniales como son el Impuesto sobre el patrimonio inmobiliario situado fuera del país, con un tipo de gravamen del 1,06% y el Impuesto sobre el patrimonio de las inversiones financieras fuera del país, que es un impuesto patrimonial anual del 0,2% sobre el valor de los activos financieros mantenidos en el extranjero por contribuyentes residentes en Italia. También se exige un impuesto sobre el patrimonio exclusivamente inmobiliario en Portugal, tanto si dichos inmuebles pertenecen a personas físicas o a personas jurídicas. Los tipos de gravamen oscilan entre el 0,4% y el 1,5% con carácter general, pudiendo llegar incluso al 7,5% en el caso de inmuebles de entidades ubicadas en jurisdicciones no cooperativas. Junto a ellos tenemos el caso de Bélgica donde existe desde 2021 el Impuesto sobre las cuentas de valores, que sustituyó a otra figura similar introducida en 2019 que fue declarada inconstitucional por vulneración del principio de igualdad, al no gravar todo tipo de activos financieros.

La segunda parte del trabajo finaliza con un apartado dedicado al análisis de la situación de la imposición sobre sucesiones y donaciones en Europa. En la mayor parte de Estados miembros de la UE existen impuestos que gravan las adquisiciones vía sucesiones o donaciones. Los únicos Estados de la UE en los que no se aplica ningún impuesto específico de este tipo son Chipre, Eslovaquia, Estonia, Malta y Rumanía. Tras una breve referencia a los impuestos vigentes en Malta, Portugal, Finlandia, Dinamarca, Países Bajos, Grecia, Croacia, Lituania, Letonia, Polonia, Hungría, Luxemburgo, Irlanda, Austria y Suiza, se analizan con detenimiento los impuestos vigentes en Alemania, Bélgica, Francia e Italia, por ser los más interesantes con el fin de poder formular propuestas de reforma de este sector de la imposición en España.

Tercera parte: análisis de alternativas para la definición de un nuevo marco normativo de la imposición sobre la riqueza

La tercera y última parte de nuestro estudio tiene por objeto del examen de las diversas opciones disponibles para avanzar hacia una posible redefinición del marco normativo que actualmente regula la imposición sobre la riqueza en España, agrupadas en tres grandes bloques:

- Impuestos sobre la riqueza neta o sobre determinados activos.
- Impuestos sobre la circulación de la riqueza.
- Impuestos sobre las rentas del capital.

Nuestro análisis parte de una restricción institucional básica, porque en coherencia con el título del proyecto hemos asumido que cualquier propuesta que pudiera adoptarse en el futuro debería tener presente la necesidad de garantizar tanto un espacio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas frente a la competencia tributaria del Estado en el ámbito de la imposición sobre la riqueza, como la propia suficiencia de recursos de las Haciendas autonómicas.

La exposición comienza con una clarificación del marco general que debe tenerse en cuenta cuando se plantea una posible redefinición de la tributación de la riqueza en nuestro país. Este marco viene caracterizado por la elevada capacidad de control que mantiene el Estado sobre la regulación de las principales figuras que gravan actualmente la riqueza en España, así como por la necesidad de preservar principios básicos que rigen la Hacienda de las Comunidades Autónomas (coordinación, autonomía y suficiencia financieras y lealtad institucional) y los principios de justicia tributaria enunciados en el artículo 31.1 de la Constitución de 1978.

Con relación a la imposición sobre la tenencia de riqueza, incluyendo tanto los gravámenes sobre el patrimonio neto como los que inciden sobre determinados activos se repasan hasta cinco alternativas:

- Supresión del Impuesto sobre el Patrimonio.
- Mantenimiento del Impuesto sobre el Patrimonio con modificaciones sustanciales.
- Toma en consideración del patrimonio en la imposición personal sobre la renta.
- Introducción de nuevos impuestos reales específicos sobre determinados activos en sustitución del impuesto sobre la riqueza neta.
- Establecimiento de un impuesto sobre los contribuyentes millonarios con elevado patrimonio neto.

Por lo que respecta la imposición sobre la transferencia de riqueza, tras una breve alusión a la conveniencia de mantener el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, nuestras consideraciones se centran en el debate recurrente sobre la supresión o mantenimiento del impuesto sobre las transmisiones gratuitas por herencia o donación, es decir, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

Finalmente, en un bloque diferenciado se repasan las opciones que se están barajando en el momento presente en orden a redefinir la imposición sobre las rentas del capital en el ámbito del IRPF, dado el envejecimiento demográfico que se viene produciendo de manera constante en los Estados miembros de la Unión Europea. En especial, prestamos aquí atención a la reciente propuesta planteada en el seno del G-20 de establecer un impuesto sobre los ultrarricos, a modo de un gravamen mínimo, equivalente al 2% de su patrimonio, compensatorio de la baja tributación sobre la renta de la que pueden beneficiarse en determinados Estados.

trabajo de investigación



IEHPA

F.P.A. INSTITUTO DE ESTUDIOS SOBRE LA
HACIENDA PÚBLICA DE ANDALUCÍA, M.P.