



COMILLAS
UNIVERSIDAD PONTIFICIA

ICAI

ICADE

CIHS

FACULTAD DE DERECHO

**COMPARATIVA FISCAL ENTRE LAS
DISTINTAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS.
BASE LEGAL Y PRINCIPALES
CONSECUENCIAS JURÍDICO-
ECONÓMICAS.**

Autor: Nicolás Sánchez de Lamadrid Remón

5º E3 C

Derecho Tributario

Tutor: Eva María Gil Cruz

Madrid

Abril 2023

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	4
CAPÍTULO I: BASE LEGAL	5
1. CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978	5
2. LEY ORGÁNICA 8/1980 DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	6
CAPÍTULO II: SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA	9
1. SISTEMA DE FINANCIACIÓN COMÚN	9
2. MECANISMOS DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA VERTICALES Y HORIZONTALES	13
CAPÍTULO III: COMPETITIVIDAD FISCAL	16
1. PRIMERAS CONSIDERACIONES	16
2. COMUNIDADES Y TRIBUTOS SELECCIONADOS	16
3. TRIBUTACIÓN CEDIDA A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS	19
3.1 IRPF	19
3.2 SUCESIONES Y DONACIONES	25
3.3 PATRIMONIO	29
4. TRIBUTACIÓN PROPIA	31
5. COMPARACIÓN DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA AUTONÓMICA	33
6. ASPECTOS COMPARATIVOS DE LA COMPETITIVIDAD FISCAL INTERNACIONAL	35
CAPÍTULO IV: CONSECUENCIAS JURIDICO-ECONÓMICAS	39
CAPÍTULO V: IMPUESTO A LAS GRANDES FORTUNAS Y RECURSO PRESENTADO AL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL	47
CONCLUSIONES	49
BIBLIOGRAFÍA	50

LISTADO DE ABREVIATURAS

AGE	Administración General del Estado
Art.	Artículo
C.	Comunidad
CA	Comunidad Autónoma
CCAA	Comunidades Autónomas
FGSPF	Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales
LOFCA	Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas
IACF	Índice Autonómico de Competitividad Fiscal
IGF	Impuesto a las Grandes Fortunas
IP	Impuesto sobre el Patrimonio
IRPF	Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
LIP	Ley del Impuesto sobre el Patrimonio
PIB	Producto Interior Bruto
SyD	Sucesiones y Donaciones

INTRODUCCIÓN

Es un placer asesorar en esta ocasión a la Universidad Pontificia Comillas para elaborar un informe que brinde claridad y asiente una base sólida sobre la cual abordar el debate que se da entre la competencia fiscal de las Comunidades Autónomas y la armonización fiscal. Este informe tiene como propósito proporcionar la información imprescindible para que los alumnos de la Universidad Pontificia Comillas puedan elaborar una opinión basada en fundamentos jurídicos y económicos a cerca de sus preferencias sobre la competitividad o la armonización fiscales. Desde *Lamadrid y abogados* agradecemos enormemente la confianza depositada en nuestros servicios.

En un primer lugar, aludiremos a la base legal sobre la que se construye este debate, partiendo, como no puede ser de otra forma, de la norma suprema de nuestro ordenamiento, la **Constitución** española, y siguiendo con la **Ley de Financiación de las Comunidades Autónomas**, la cual vertebra y legitima la diferencia de trato fiscal que se da en los distintos territorios de la nación. Continuaremos describiendo en líneas generales el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, sus características y principales elementos, para proseguir con las diferencias específicas que se dan en dicho sistema.

Nos detendremos a profundizar en las diferencias fiscales con respecto a los principales impuestos en parte, o en su totalidad, delegados a las Comunidades Autónomas: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF), Impuesto sobre el Patrimonio (IP) e Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (SyD). Expondremos las consecuencias y el impacto que produce la competencia fiscal no solo a nivel autonómico sino a nivel nacional e internacional. Cubriremos unas cifras generales de recaudación y financiación y expondremos las consecuencias que tienen el hecho de que exista competitividad fiscal, poniendo en colisión la competitividad y la armonización, y lo que se desprende de cada una de ellas en nuestra realidad.

Por último, como reflejo actual y práctico de dicho debate entre armonización y competencia fiscales, abordaremos el recurso presentado por el gobierno de la Comunidad de Madrid al Tribunal Constitucional en respuesta a la propuesta por parte de la Administración General del Estado de creación del Impuesto Solidario a las Grandes Fortunas.

CAPÍTULO I: BASE LEGAL

1. CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA DE 1978

Partiendo de la Constitución Española como norma suprema de nuestro ordenamiento jurídico, las principales directrices nos las marcan el **art. 133** sobre la Potestad Tributaria y los **artículos 156, 157 y 158** sobre la Autonomía Financiera de las Comunidades Autónomas y sobre los Recursos de las Comunidades Autónomas.

El art. 133 es el primero que introduce esa potestad tributaria que se le concede a las CCAA y a las Corporaciones locales. Una potestad que está claramente sometida a la ley. Es en la ley más allá de la constitución donde veremos dicha potestad articulada.

En segundo lugar, el art. 156 es aquel que redacta el **principio de autonomía**. Este principio es el fundamento del debate en cuestión, el fundamento sobre el que se asienta la posibilidad de que existan diferencias fiscales entre los distintos territorios de la nación. Por ello, el art. 156 funciona como bandera de aquellos que apuestan por la competitividad fiscal en vez de la armonización. Además de redactar el principio de autonomía, definen a las autonomías como entes que auxilian a la Administración General del Estado con todo lo que tiene que ver con la recaudación, gestión y liquidación de los recursos tributarios. Es decir, en un mismo artículo se contempla tanto la autonomía de funcionamiento como la colaboración de gestión.

En tercer lugar, el art. 157 describe de forma un poco más detallada esos recursos de los que se dispone a nivel autonómico. Los recursos de las CCAA comprenderán aquellos recaudados fruto **de tributos delegados por el Estado, tributos propios** y por transferencias interregionales que surgen de una cooperación que abordaremos en siguientes apartados. Por otra parte, delimita la potestad fiscal de las autonomías en términos de territorio y de requisitos formales: las autonomías no pueden adoptar medidas cuyos efectos crucen sus fronteras y la potestad fiscal de cada una de ellas tiene que ser amparada por **ley orgánica**. Para ello se redactó la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas en 1980, a la que nos referiremos a continuación.

Por último, el art. 158 recoge el **principio de solidaridad** como fundamento de las ayudas verticales de Estado a CCAA. Ello implica que al margen de toda autonomía, la Administración General del Estado proveerá en caso de que las CCAA lo necesiten

para desempeñar sus actividades y prestar sus servicios que a su vez les han sido delegados desde dicha administración. De esta forma se corrige las diferencias a nivel de capacidad de ingreso y de gasto de los distintos territorios. Para asegurar el principio de solidaridad existen una serie de mecanismos verticales y horizontales que abordaremos más adelante con mayor detenimiento.

Estos cuatro artículos recogen la base principal del sistema autonómico tributario español y dos de sus principios fundamentales: el principio de autonomía y el principio de solidaridad. El tercer principio vertebrador, **el principio de suficiencia**, también se cubre en estos artículos, pero no se menciona de forma explícita. Es interesante que, la competitividad fiscal que viene a ser parte del objeto de debate, podríamos decir que se desarrolla conforme al principio de autonomía y se compensa con el de solidaridad y con el de suficiencia.

Podemos concluir que la capacidad de elaborar y exigir tributos de las Comunidades Autónomas tiene que estar legitimada por ley y ser recogida y especificada en sus Estatutos. Según la Constitución, en la labor que se les otorga a las Comunidades Autónomas como entidades recaudadoras auxiliares a la Administración General del Estado, estas pueden exigir tanto impuestos total o parcialmente delegados como impuestos propios.

Es decir, la competitividad fiscal, más allá de sus efectos en las economías autonómicas y estatal, viene garantizada y protegida en la constitución.

2. LEY ORGÁNICA 8/1980 DE FINANCIACIÓN DE LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

La ley que legitima dicha autonomía financiera recogida en la Constitución es la **Ley Orgánica 8/1980 de financiación de las Comunidades Autónomas**, conocida como LOFCA, que fue **reformada por la Ley Orgánica 3/2009 y completada por la Ley 22/2009**. La LOFCA, como columna vertebral del sistema tributario autonómico, comienza asentando dicha autonomía financiera en su art. 1.

Como hemos mencionado previamente, la Constitución le otorga a las CCAA claramente dicha competencia, dentro de las cuales se encuentran la de recaudar y exigir tanto tributos cedidos como tributos propios, competencia a su vez recogida en el art. 4 de esta ley.

El régimen aplicable a la hora de establecer tributos propios se recoge en los artículos 6 y 9, mientras que el régimen aplicable a la cesión por parte del Estado se recoge en los artículos 10, 11 y 12.

Es importante mencionar a efectos de este debate que el sistema tributario definido por la LOFCA ha ido cambiando mucho desde sus inicios en los años 80. En un comienzo, la autonomía de la que gozan ahora las comunidades era impensable en lo que a obtención de ingresos se refiere, y estas dependían mucho de transferencias estatales. Después de una serie de reformas, siendo la última la de 2009, podemos afirmar que en el sistema tributario español las CCAA gozan de una autonomía en materia fiscal importante.

En un principio, la relación Estado-Autonomías se caracterizaba principalmente por subvenciones condicionadas. A principios de los años 90 se fue reduciendo esta condicionalidad en las transferencias, pero la potestad tributaria seguía siendo muy limitada. Con la reforma de 1996 se produjo un cambio fue considerable al otorgarse a las autonomías la capacidad de modificar los tipos y otros elementos, además de la capacidad para participar de los rendimientos de los principales impuestos. Aún más importante fue la reforma de 2001, donde se incrementó notablemente la capacidad normativa autonómica sobre dichos impuestos y los porcentajes de cesión¹.

Por último, y como reflejo de la evolución del principio de autonomía desde un modelo restrictivo y fuertemente dependiente de las transferencias estatales a un modelo más abierto donde las CCAA participan de forma mucho más activa en lo que a la generación de ingresos se refiere, encontramos la **reforma de 2009**.

Los nuevos elementos o los pilares sobre los que se asentaba la reforma de 2009 eran: *“el refuerzo de las prestaciones del Estado del Bienestar, el incremento de la equidad y la suficiencia en la financiación del conjunto de las competencias autonómicas, el aumento de la autonomía y la corresponsabilidad y la mejora de la dinámica y la estabilidad del sistema y de su capacidad de ajuste a las necesidades de los ciudadanos.”*²

¹ Herrero Alcalde A., Tránchez Martín J.M., “El desarrollo y evolución del sistema de financiación autonómica” *Presupuesto y Gasto Público* 62/2011: 33- Secretaría General de Presupuestos y Gastos 2011, Instituto de Estudios Fiscales pp. 41-43

² Ministerio de Hacienda y Función Pública, Régimen Común, Financiación común (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/areas%20tematicas/financiacion%20autonomica/paginas/regimen%20comun.aspx>; última consulta 07/02/2023)

Gracias a esta reforma el Estado incorporaba recursos adicionales para reforzar las prestaciones del Estado de Bienestar, **se aumentaban los porcentajes** de aquellos tributos cedidos a las CCAA (con respecto a la reforma del 2001, se ascendía del 33% al 50% el IRPF, de 35% al 50% el IVA y del 40% al 58% en impuestos especiales), **se incrementaba la capacidad normativa** (pudiendo modificar los mínimos personales y familiares del IRPF, deducciones etc.), y se creaba el **Fondo de Suficiencia Global, el Fondo de Garantía de Servicios Públicos Fundamentales y los Fondos de Convergencia**, con el principal objetivo de reforzar la financiación y la equidad entre estas.

CAPÍTULO II: SISTEMA DE FINANCIACIÓN DE LAS CCAA

1. SISTEMA DE FINANCIACIÓN COMÚN

Cabe destacar que toda la anterior legislación se refiere al **régimen común** de financiación de las Comunidades Autónomas. Además del régimen común encontramos el **régimen foral** que afecta a **Navarra y a las tres diputaciones del País Vasco**, y dentro del común existe una **legislación especial para Canarias** “*propio de su acervo histórico y constitucionalmente reconocido, basado en la libertad comercial de importación y exportación, no aplicación de monopolios y en franquicias aduaneras y fiscales sobre el consumo*”³. No nos detendremos a analizar los regímenes forales ni el especial de Canarias, ni a hacer una comparativa entre estas y las regidas por el régimen común, porque al tener distintas capacidades normativas no se puede comparar su competitividad fiscal. La comparación no sería homogénea (los regímenes forales tienen más competencias y no participan en el sistema de financiación autonómica, es decir, no se ven afectados por los mecanismos horizontales y verticales del sistema de nivelación que más adelante veremos).

Nos encontramos ante un sistema bilateral cuyos ejes en los que se apoya son **ingresos y gastos**. Esta perspectiva será crucial a la hora de abordar el debate en cuestión.

En primer lugar, se debe recalcar que el sistema fiscal español debe obedecer a los tres principios que hemos mencionado anteriormente: principio de suficiencia, principio de autonomía, y principio de solidaridad.

El **principio de suficiencia** exige que en el sistema a nivel vertical (de Estado a CCAA) se atribuyan los poderes tributarios suficientes para afrontar las políticas descentralizadas de gasto, y a nivel horizontal, que todas las unidades de gobierno, por consecuencia todas las CCAA, puedan prestar de forma homogénea una serie de servicios. Es decir, que las CCAA cuenten con los ingresos suficientes para llevar a cabo los servicios transferidos, no solo de forma estática, sino de forma dinámica también (si suben los costes de prestar dichos servicios poder hacer frente al encarecimiento del coste).

³ Ministerio de Hacienda y Función Pública, Régimen Común, Financiación común (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/areas%20tematicas/financiacion%20autonomica/paginas/regimen%20comun.aspx>; última consulta 07/02/2023)

En segundo lugar, destacamos el **principio de autonomía**, que se encuentra presente tanto en el gasto como en el ingreso y que viene claramente reflejado en la Constitución (art. 156) y en la LOFCA. Las CCAA deben satisfacer las demandas de servicios de sus ciudadanos y para ello pueden alterar la forma en la que obtienen sus ingresos (bajando o subiendo impuestos), y por otra parte podrán decidir como llevan a cabo su gasto para cumplir con las competencias que le han sido delegadas.

Por último, el **principio de solidaridad** (art. 158 CE) defiende que se realizarán correcciones dentro del sistema para enfrentar la desigual distribución de renta y servicios públicos entre los distintos territorios de la nación.⁴

De acuerdo con la normativa, este sistema de financiación común debe ser revisado cada 5 años. Sin embargo, desde 2009, donde se redactaron las leyes anteriormente mencionadas 3/2009 y 22/2009, no ha cambiado el sistema. Cuando en 2014 necesitó de revisión esta fue ignorada. Podríamos decir que es un sistema financiación que lleva obsoleto más de 8 años ⁵.

La descentralización y el principio de autonomía que caracteriza nuestro sistema de financiación naturalmente provoca una **desigual carga fiscal, recaudación y necesidades de gasto entre las distintas CCAA**. Es por eso por lo que al principio del informe mencionábamos que los principios de suficiencia y solidaridad intentan compensar el principio de autonomía.

Para entender bien esta compensación a la que hacemos referencia y que viene a definir nuestro **sistema de régimen común**, volvemos a mencionar que nos debemos centrar en las partidas de **ingresos y gastos**.

Con respecto a los ingresos, como hemos mencionado anteriormente, la Constitución garantiza a las CCAA unas series de competencias que se legitiman por la Ley de Financiación de la Comunidades Autónomas, la cual les permite tener una cierta autorregulación en lo que a materia fiscal se refiere. Como hemos visto, además de impuestos propios, el estado cede algunos impuestos tasados a las comunidades que están

⁴ Herrero Alcalde A., Tránchez Martín J.M., “El desarrollo y evolución del sistema de financiación autonómica” *Presupuesto y Gasto Público* 62/2011: 33- Secretaría General de Presupuestos y Gastos 2011, Instituto de Estudios Fiscales pp. 36-37

⁵ Boira, P., “El sistema de financiación autonómica: ¿Cómo funciona y por qué la Comunidad Valenciana pide reformarlo?”, *Newtral*, 24 de abril de 2021 (disponible en: <https://www.newtral.es/pronostika-sistema-financiacion-autonomica-como-funciona-comunidad-valenciana/20210424/>; última consulta 07/02/2023).

recogidos en el artículo 11 de la LOFCA, entre ellos el IRPF, Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, IVA etc.

Técnicamente, se ceden estos impuestos y las CCAA ingresarán lo que se percibe de ellos. Sin embargo, cabe destacar la diferencia entre **percepción de rendimiento** (es decir, que el Estado cede los rendimientos a las CCAA), **capacidad normativa** de la CA sobre dicho impuesto (capacidad para alterar tramos, establecer deducciones y bonificaciones etc.) y **gestión del impuesto** (que ente, ya sea la CA o el Estado, lo recauda). En este informe, a la hora de abordar la cuestión con casos prácticos, nos centraremos únicamente sobre aquellos impuestos sobre los que las CCAA tengan capacidad normativa. El IVA (Impuesto de Valor Añadido), por ejemplo, está cedido al 50% en lo que a percepción de rendimiento se refiere, pero las comunidades no tienen competencia normativa sobre este por exigencia de la Unión Europea. Además de no tener capacidad normativa, la gestión del IVA la tiene el Estado, es decir es el Estado el que recauda los ingresos, los cuales luego distribuye en un 50% a las CCAA. Puesto que no pueden legislar sobre IVA, no forma parte de la competencia fiscal como tal.

Debemos diferenciar también entre **recaudación real** y **recaudación normativa**. Esta última se refiere a la cantidad que ingresarían las comunidades si todas fuesen igual de eficientes a la hora de gestionar los tributos y todas aplicasen las mismas escalas. Para calcular la porción que debe aportar cada CCAA a los fondos comunes y a efectos de recibir transferencias estatales, mecanismos a los que haremos alusión brevemente, utilizaremos la **recaudación normativa** sobre aquellos tributos sobre los que se tenga capacidad normativa. Es decir, si alguna comunidad ingresa más de lo que debería a nivel teórico se beneficiará de ese exceso (porque tendrá que ingresar un porcentaje de la cantidad que supuestamente tendría que haber ingresado), mientras que si alguna comunidad ingresa menos por ser más ineficiente tendrá que soportar el coste que genera ese déficit. Esto, como discutiremos más adelante, abre un debate sobre si las CCAA suben impuestos para estar beneficiándose del exceso de ingreso.⁶

A la capacidad de ingreso de cada CCAA, la cual pese a depender naturalmente de muchos factores se ve principalmente afectada por cómo regulan los tributos que les han sido cedidos total o parcialmente, y los suyos propios, se le tiene que añadir las

⁶ Rallo, J. R., “Corresponsabilidad y competencia fiscal entre autonomías, *El Confidencial*, 22 de marzo de 2019 (disponible en: https://blogs.elconfidencial.com/economia/laissez-faire/2019-03-22/corresponsabilidad-competencia-autonomias_1896298/; última consulta 09/02/2023)

compensaciones o transferencias horizontales y verticales que pretenden dar cumplimiento a los principios de suficiencia y solidaridad. Es aquí cuando comenzamos a hablar de la segunda partida que define nuestro sistema: el gasto (o la necesidad de gasto).

Cada Comunidad es distinta, ninguna ingresa lo mismo que otra, ninguna gasta lo mismo que otra y ninguna aporta lo mismo que otra. Sin embargo, cada una tiene que hacer frente a sus circunstancias de la forma más eficaz y eficiente posible. Es por ello que las necesidades de gasto de cada CA se intentan satisfacer desde un plano **común** a través de una serie de **mecanismos horizontales como verticales** que pasaremos a definir más adelante.

Nuestra legislación sobre la materia viene a establecer que cada CA debe ofrecer unos servicios similares (que no iguales) independientemente de la capacidad de ingreso que se tiene. Todas las comunidades deberían poder ofrecer de forma homogénea un conjunto de servicios públicos esenciales y afrontar de la misma forma sus necesidades de gasto. Las necesidades de gasto obedecen a una ponderación y se dividen en factores demográficos y geográficos ⁷:

Población protegida equivalente	38%
Población	30%
Población en edad escolar (0-16)	20,5%
Población +65	8,5%
Superficie	1,8%
Dispersión de la población	0,6%
Insularidad	0,6%

Fuente: Evaluación propia

Podríamos denominar a los factores de la tabla como factores de corrección. A cada uno de estos factores se le da un peso determinado para repartir la financiación obtenida de acuerdo con las necesidades de gasto. A efectos prácticos, los factores de corrección implican que, para repartir los ingresos se utilice una cifra artificial conocida

⁷ De la Fuente, A., “Financiación Autonómica: una breve introducción”, *FEDEA e Instituto de Análisis Económico (CSIC)*, Estudios sobre la economía española, 2019, pp. 2-5.

como **población ajustada**. Es decir, no se tiene en cuenta el número de población exacto, si no que se calcula un número aproximado para compensar aquellos factores que encarezcan las necesidades de gasto de una CCAA.⁸

Como ejemplo, pensemos en que una Comunidad Autónoma tiene más población mayor de 65 años que otra. Puesto que esta población requiere de mayores servicios públicos, va a tener un mayor peso a la hora de ser financiada. O, pongamos el caso de una comunidad como la de Madrid, donde hay menos superficie y dispersión de población que en Extremadura, por ejemplo. Es probable que se requiera más gasto en transporte en Extremadura al ver más distancia de una cierta localidad a un hospital que en Madrid.

Por lo tanto, para la financiación de los mecanismos del sistema como para comprobar que cantidad de financiación necesita cada CCAA recurrimos a cifras aproximadas; a la recaudación normativa y a la población ajustada respectivamente. Es probable que por esta complejidad que caracteriza a nuestro sistema y que intenta lograr una distribución más equitativa de los recursos en medio de la descentralización que lo define, no se haya producido una reforma desde 2009 y lleve obsoleto 8 años.

2. MECANISMOS DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA VERTICALES Y HORIZONTALES

Como hemos mencionado anteriormente, **obedeciendo al principio de suficiencia y solidaridad**, para afrontar la **desigual capacidad de recaudación** que tienen las distintas comunidades autónomas y para que todas ellas puedan prestar unos servicios de forma más o menos homogénea, se crean unos mecanismos verticales conocidos como **Fondo de Suficiencia Global y Fondo de Convergencia, y un mecanismo horizontal conocido como Fondo de Garantía de Servicios Públicos**. Los verticales consisten en prestaciones por parte del Estado a las comunidades, y el horizontal se basa en un sistema de recaudación y reparto entre comunidades.

Estas transferencias intentan cubrir la diferencia entre las necesidades de gasto de cada CA y los rendimientos percibidos de los tributos cedidos. Cabe volver a mencionar que para aquellos tributos sobre los cuales la CA tenga capacidad normativa se tendrá en cuenta la recaudación teórica o normativa, y para aquellos sobre los que no puedan

⁸ De la Fuente, A., “Financiación Autonómica: una breve introducción”, *FEDEA e Instituto de Análisis Económico (CSIC)*, Estudios sobre la economía española, 2019, pp. 4.

legislar se tendrá en cuenta la recaudación real. Esta medida se lleva como incentivo para que las CCAA sean eficientes a la hora de legislar y gestionar los tributos, ya que, como hemos mencionado antes, se beneficiarán del exceso de ingreso o soportarán el déficit.

Comenzando con los instrumentos **horizontales**, encontramos el **Fondo de Garantía de Servicios Públicos**. Se trata de un fondo común al cual cada Comunidad Autónoma aporta el 75% de sus ingresos fiscales normativos (que no confundir con reales como hemos advertido anteriormente), y desde el cual se distribuyen distintas cantidades a las distintas comunidades con respecto a la unidad de necesidad y a la población ajustada.⁹

Con respecto a los instrumentos **verticales**, encontramos el **Fondo de Suficiencia Global** y el **Fondo de Convergencia**, que a su vez se divide en el **Fondo de Cooperación** y el **Fondo de Competitividad**.

El **Fondo de Suficiencia Global** actúa como cierre y asegura que todas las CCAA tienen cubiertas sus necesidades de financiación contando con el sumatorio de su propia percepción del rendimiento de sus impuestos, el Fondo de Garantía de Servicios Públicos y el Fondo de Convergencia.

El **Fondo de Cooperación** intenta también reforzar el desarrollo regional conjunto y el equilibrio entre comunidades, y para ello se reparte una serie de recursos a aquellas comunidades que más lo necesiten por razón de densidad, crecimiento de la población y PIB per cápita.¹⁰

Por último, el **Fondo de Competitividad** busca la equidad y eficiencia, por ello: “*Se recibirá este fondo si los recursos por habitante ajustado obtenidos por una Comunidad Autónoma son inferiores a la media o si está por debajo de la capacidad fiscal por población ajustada.*”¹¹

⁹ Govern Illes Balears, Sistema de financiación autonómica, Fondos del Modelo de Financiación (disponible en: https://www.caib.es/sites/financament_caib/es/fondos_del_modelo_de_financiacion/; última consulta 09/02/2023)

¹⁰ Ministerio de Hacienda y Función Pública, Régimen Común, Financiación común (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/areas%20tematicas/financiacion%20autonomica/paginas/regimen%20comun.aspx>; última consulta 09/02/2023)

¹¹ Hacienda y Finanzas Públicas de Castilla y León, Financiación autonómica, El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, Los fondos de convergencia (disponible en: <https://hacienda.jcyl.es/web/es/sistema-financiacion-comunidades-autonomas/fondos-convergencia.html>; última consulta 09/02/2023)

Como se puede apreciar, pese a ser un sistema descentralizado se hace todo lo posible porque sea un sistema nivelado y equitativo. No solo a nivel horizontal, si no que la Administración General del Estado cubre esas necesidades de forma vertical.

CAPÍTULO III: COMPETITIVIDAD FISCAL

1. PRIMERAS CONSIDERACIONES

Sobre esta base que hemos ido construyendo, podemos definir la competitividad fiscal como **el ejercicio que hace cada CA en virtud del principio de autonomía** de fijar una normativa distinta con respecto a determinados tributos que la de sus CCAA vecinas.

La carga fiscal que soportan tanto personas físicas como jurídicas tiene gran peso a la hora de decidir donde residir o desde donde trabajar. Por lo tanto, las CCAA son capaces de invitar a nuevas bases imponibles¹² a residir en su territorio, dentro del cual tienen competencia para establecer deducciones, tramos y bonificaciones. Es por ello por lo que existe competitividad fiscal y explica el hecho de que, dependiendo de las políticas que se sigan en materia tributaria, el ejercicio de esta desembocará en una serie de consecuencias jurídico-económicas que afectarán directamente a cada Comunidad e indirectamente al Estado.

¿Debemos dar rienda suelta a las fuerzas del mercado? ¿O debemos atar con correa el ejercicio del principio de autonomía para evitar el dumping fiscal¹³ y otra serie de consecuencias <<negativas>>? Estas cuestiones conforman el debate objeto del informe y para abordarlas vamos a llevar a cabo una comparativa entre distintas CCAA con respecto a los principales tributos cedidos sobre los que estas tienen capacidad normativa, no solo a nivel nacional sino a nivel internacional. Mostraremos las principales cifras de recaudación, expresaremos las distintas posturas que existen respecto a la competencia fiscal y para concluir haremos una mención a la última cuestión polémica en materia tributaria, el impuesto a las grandes fortunas.

2. COMUNIDADES Y TRIBUTOS SELECCIONADOS

En este informe hemos querido seleccionar como fuente el **Índice Autónomo de Competitividad Fiscal (IACF) de 2022** a la hora de elegir las CCAA e impuestos a comparar. El IACF es un proyecto elaborado por la Fundación para el Avance de la Libertad y la Tax Foundation.

¹² Por bases imponibles nos referimos a nuevas rentas que gravar

¹³ “El dumping fiscal se refiere a los beneficios fiscales que ofrecen las comunidades autónomas a través de deducciones y bonificaciones para reducir el impuesto a la baja o incluso a cero, generando una competencia desleal con las demás. Esto hace que sea más atractivo para algunas personas o empresas asentarse en esas comunidades.” (Larranz, I., “¿Qué es el dumping fiscal entre Comunidades Autónomas?”, *Newtral*, 2 de marzo de 2020, disponible en: <https://www.newtral.es/que-es-el-dumping-fiscal-entre-comunidades-autonomas/20200302/>, última consulta: 22/02/2023)

En el informe se analiza la competitividad fiscal de cada CA a través de más de 60 variables, centrándose en los impuestos del IRPF, Patrimonio, Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados e impuestos autonómicos propios, y otorgando una puntuación de competitividad a cada una del 0 al 10. Según el informe, la clasificación de las CCAA y su respectiva puntuación en materia de competitividad fiscal en año 2022 y en el 2021 son las siguientes (tabla¹⁴):

	Puestos 2022	Valor 2022	Puesto 2021	Var. Puestos
Madrid	1	7,43	1	0
Vizcaya	2	7,11	2	0
Álava	3	7,07	3	0
Guipúzcoa	4	6,91	4	0
Canarias	5	6,29	5	0
Castilla y León	6	6,24	6	0
Andalucía	7	6,19	7	0
Galicia	8	6,16	12	4
La Rioja	9	6,01	8	-1
Murcia	10	6,00	9	-1
Navarra	11	5,92	14	3
Castilla - La Mancha	12	5,91	10	-2
Cantabria	13	5,86	11	-2
Baleares	14	5,74	13	-1
Extremadura	15	5,39	15	0
Asturias	16	5,10	16	0
Aragón	17	5,08	17	0
C. Valenciana	18	5,02	18	0
Cataluña	19	4,57	19	0

Como podemos observar, las 5 primeras plazas quitando a Madrid las ocupan los regímenes forales vascos y el régimen especial de Canarias. Ello parece lógico pues estos tienen muchas más competencias a nivel fiscal, mayor capacidad normativa y no participan en los mecanismos horizontales y verticales propios del sistema de financiación común. Consecuentemente, tal y como mencionábamos anteriormente, no los tendremos en cuenta en este informe porque es un debate distinto.

Podríamos decir que las Comunidades **más competitivas** a nivel fiscal dentro del **régimen común** son, actualmente, la **Comunidad de Madrid y la Comunidad de**

¹⁴ Enache, C., “Introducción”, *Índice Autonómico de Competitividad Fiscal 2022 por Fundación para el Avance de la Libertad y la Tax Foundation*, pp. 14-18

Castilla y León. A su vez, las Comunidades **menos competitivas son la Comunidad Valenciana y Cataluña.** Escogeremos estas cuatro Comunidades para analizar los elementos principales que caracterizan sus sistemas fiscales autónomos y averiguar cuáles son las causas que las empujan a ocupar dichas posiciones.

Cabe recalcar que, el ocupar la primera o última posición en materia de competitividad fiscal no es ni “mejor” ni “peor”. Lo que significa a grandes rasgos es que la presión fiscal es menor en las comunidades más competitivas, y mayor en las más competitivas. Madrid, por ejemplo, ocupa la primera posición porque ha reducido el impuesto sobre la renta y ha eliminado sus impuestos propios además de establecer importantes bonificaciones. Cataluña por otro lado, cuenta con numerosos impuestos autonómicos y Valencia cuenta con uno de los impuestos más gravosos en materia de Sucesiones.

¿Será entonces lo responsable aumentar la presión fiscal para obtener una mayor recaudación? ¿O será más práctico y beneficioso tanto para los ciudadanos como para el Estado una menor presión fiscal? En este informe abordaremos si estas medidas son beneficiosas no solo para los habitantes de cada Comunidad, sino para todos los españoles en su conjunto.

Los tributos que hemos escogido para realizar la comparativa en materia de competitividad fiscal entre estas CCAA son **el IRPF, el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto sobre el Patrimonio.** Hemos escogido dichos impuestos porque las Comunidades ostentan **capacidad normativa** sobre ellos, lo que quiere decir que podemos afrontar distintos tramos fiscales, bonificaciones u otras medidas dependiendo de donde residamos. Es por esta razón por la que se genera una mayor controversia alrededor de estos impuestos y por la que estos conforman un importante elemento de la competitividad fiscal de cada CA.

3. TRIBUTACIÓN CEDIDA A LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

3.1 IRPF

El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas viene regulado en la **Ley 35/2006 de 28 de noviembre**. Se trata de un impuesto **directo** porque grava de forma directa la manifestación de riqueza, **personal** y **subjetivo** porque está relacionado con la persona y se tienen en cuenta sus circunstancias, **periódico** puesto que grava la actividad comprendida en un periodo, y **progresivo** porque la cantidad a pagar se mide a través de un porcentaje sobre la renta obtenida, dicho porcentaje va aumentando a medida que la renta (base imponible) aumenta. Por ello cuando hablemos de IRPF hablaremos de “tramos”, es decir, intervalos o rangos de bases imponibles sobre los que se aplica cierto porcentaje. Es un impuesto **cedido en un 50% en las Comunidades Autónomas** y que es analítico, es decir, que diferencia entre los tipos de renta, lo que suma complejidad a su análisis este.¹⁵

Las **competencias normativas** que ostentan las Comunidades con respecto al IRPF se encuentran tanto en la **LOFCA (art. 19)** como en la **Ley 22/2009 (art. 46)**. Vamos a encontrar tres principales elementos sobre los que las Comunidades pueden legislar y que afectan directamente a la cantidad recaudada, aunque solo sea en ese 50%, y estos son las **deducciones autonómicas, fijación de mínimos personales y familiares, y las tarifas** (o tramos de base liquidable con su respectivo tipo aplicable).

En primer lugar, las **deducciones autonómicas**, que no reducciones de la base imponible¹⁶ ni deducciones de carácter estatal¹⁷, son aquellas minoraciones que se realizarán a la cuota íntegra¹⁸ previstas en la ley de cada Comunidad Autónoma y que solo se les aplicarán a los ciudadanos de esa Comunidad Autónoma. Las CA, tal y como estipula el art. 46 de la Ley de 2009, además de recoger en sus Estatutos la deducción, deberá recoger la justificación y límite de esta.

¹⁵ “Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)”, *Iberley*, 19 de noviembre de 2019 (disponible en: <https://www.iberley.es/temas/impuesto-sobre-renta-personas-fisicas-irpf-21911>; última consulta en 27/02/2023)

¹⁶ Las reducciones son minoraciones de la base imponible estipuladas por ley estatal

¹⁷ Mismo concepto que las deducciones autonómicas pero las primeras se fijan por la Administración General del Estado

¹⁸ La cuota íntegra se obtiene al aplicar el tipo de gravamen a la base imponible, siendo la base imponible el sumatorio de rentas sobre las que se calcula el impuesto a pagar

No entraremos a analizar todas las deducciones que encontramos en la regulación de cada Comunidad Autónoma porque son muy numerosas, coinciden muchas de ellas y hay otras que son diversas y que están más vinculadas a la realidad existente en cada CA. Creemos que las deducciones de la cuota autonómica que prevé cada CA de las que estamos analizando no produce un impacto significativo en materia de competitividad fiscal.

Sí que cabe recalcar que, en honor al elemento personal del IRPF, las deducciones están muy relacionadas con las circunstancias de la persona y su familia. Independientemente de en que CA nos encontremos, las deducciones giraran en torno al nacimiento y adopción de hijos, a cuidados de menores, de discapacitados y de personas de terca edad, a la adquisición, rehabilitación y/o arrendamiento de la vivienda y a donaciones e inversiones.

Cabe destacar también que, en la Comunidad Valenciana y en Castilla y León encontraremos deducciones relacionadas con el fomento del desarrollo de municipios o localidades menores¹⁹ o en riesgo de despoblamiento²⁰, deducciones que no encontraremos en los regímenes autonómicos de Madrid o Cataluña, donde encontraremos deducciones más relacionadas con la inversión empresarial.

Podemos encontrar deducciones por causas excepcionales como las que estableció la Comunidad de Valencia a raíz del Covid-19, o por ejemplo la que la presidenta del gobierno de la Comunidad de Madrid anunció a comienzos de este año en favor de la inversión extranjera como medida de contraposición al establecimiento del Impuesto a las Grandes Fortunas por la AGE, que discutiremos más adelante. De esta manera, cualquier individuo que en los últimos 5 años no haya vivido en España e invierta su patrimonio en nuestro país, gozará de una deducción en la cuota autonómica del 20% del total invertido durante los siguientes 6 años.²¹

¹⁹ Junta de Castilla y León, Tributos, Información tributaria, IRPF (disponible en: <https://tributos.jcyl.es/web/es/informacion-tributaria/informacion-basica-deducciones-aplicables.html>; última consulta 27/02/2023)

²⁰ Generalitat Valenciana, Beneficios fiscales 2022 (disponible en: <https://hisenda.gva.es/es/web/tributos/beneficis-fiscals-2022>; última consulta 27/02/2023)

²¹ Comunidad de Madrid, Servicios e información, Atención al contribuyente (disponible en: <https://www.comunidad.madrid/noticias/2023/01/12/diaz-ayuso-anuncia-nueva-deducción-irpf-inversiones-lleguen-comunidad-madrid-contrapeso-impuesto-patrimonio-sanchez>; última consulta 27/02/2023)

Como se puede apreciar, cada CA en un intento de incentivar el crecimiento autonómico propio y siendo consciente de la realidad que afronta su territorio promueve una política fiscal centrada en unas medidas u en otras.

En segundo lugar, las CA también pueden establecer las **cuantías por mínimos personales y familiares** por ascendientes, descendientes y discapacidad a los que se refiere la Ley del IRPF de 2006 en sus arts. 57, 58, 59 y 60 para el tramo autonómico. De acuerdo con el art. 56 de esta misma ley, los mínimos personales y familiares son aquellas cantidades que forman parte de la base imponible que van destinadas al sustento personal y familiar, por lo que no se tienen en cuenta a la hora de aplicar el tipo impositivo para calcular la cantidad a abonar. Son por ello, reducciones de la base imponible a efectos de calcular la base liquidable.

Existen, al igual que con las deducciones, cuantías de mínimo personal y familiar que se fijan para todo el territorio por la AGE, y son las que se recogen en la Ley del IRPF, y cuantías que afectan al tramo autonómico, que son reguladas por cada CA. A este respecto, dentro de las cuatro CCAA que estamos analizando, solo Madrid contempla una normativa en materia de mínimos autonómicos. Si el mínimo por descendientes estatal es de 4.000€ euros anuales por el tercer hijo y 4.500€ por el cuarto y siguientes, Madrid aumenta el mínimo por descendientes en el tercer hijo a 4.400€ y por el cuarto y siguientes a 4.950€.

Cataluña intentó en 2021 llevar a cabo una reforma fiscal por la que se quería fijar un mínimo personal de 6.105€ anuales para aquellos contribuyentes cuya base liquidable fuese igual o inferior a 12.450€, siendo el mínimo personal general de 5.550€. El Tribunal Constitucional declaró la inconstitucionalidad de esta medida por sobrepasar la delegación competencial en materia fiscal del Estado a las Comunidades Autónomas, al fijar una condición objetiva (la base liquidable) para aumentar el mínimo personal cuando el art. 2 e) de la Ley 22/2009 estipula que las CA solo podrán modificar la cuantía, no establecer los conceptos ni situaciones familiares y personales.²²

Con todo ello, abordamos a continuación el aspecto de los tramos y los tipos aplicables a cada tramo dentro de cada CA. En este aspecto, sí que existe una diferencia clara entre Comunidades, ya no solo entre número de tramos sino también en los tipos

²² Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de octubre de 2021 186/2021

aplicables. Antes de abordar cada caso por separado, comencemos con establecer primero los tramos y los tipos aplicables que fija el Estado para ese 50% que queda sin delegar a las Comunidades (tabla²³):

Base liquidable		Tipo aplicable
Desde euros	Hasta euros	Porcentaje
0	12.450,00	9,5
12.450,00	20.200,00	12,0
20.200,00	35.200,00	15,0
35.200,00	60.000,00	18,5
60.000,00	300.000,00	22,5
300.000,00	En adelante	24,5

Estos porcentajes funcionan como base. A ellos se les añadirán los distintos porcentajes fijados por las Comunidades Autónomas, resultando en la totalidad a abonar por IRPF.

Moviéndonos ahora al tramo autonómico, comenzamos con Madrid y con Castilla y León. Las bases liquidables y el tipo aplicable a cada tramo para 2022 en Madrid se sitúan de la siguiente manera (tabla²⁴):

Base liquidable		Tipo aplicable
Desde euros	Hasta euros	Porcentaje
0	12.450,00	8,5
12.450,00	17.707,00	10,7
17.707,00	33.007,20	12,8
33.007,20	53.407,20	17,4
53.407,00	En adelante	20,5

²³ “Renta 2022: ¿Cuáles son los tramos del IRPF en 2022”, *Bankinter, Blog de Economía y Finanzas*, 19 de diciembre de 2022 (disponible en: <https://www.bankinter.com/blog/finanzas-personales/renta-tramos-irpf>; última consulta 01/03/2023).

²⁴ Comunidad de Madrid, Servicios e información, Atención al contribuyente (disponible en: <https://www.comunidad.madrid/servicios/atencion-contribuyente/impuesto-renta-personas-fisicas>; última consulta 26/02/2023)

En 2022 la Comunidad redujo en 0,5 puntos el tipo marginal de cada tramo. Se divide en 5 tramos que van de un 8,5% a un 20,5%.

Con respecto a Castilla y León, las cifras actualizadas a 13 de diciembre de 2022 son las siguientes (tabla²⁵):

Base liquidable		Tipo aplicable
Desde euros	Hasta euros	Porcentaje
0	12.450,00	9,0
12.450,00	20.200,00	12,0
20.200,00	35.200,00	14,0
35.200,00	53.407,00	18,5
53.407,00	En adelante	21,5

Castilla y León también cuenta con 5 tramos y en 2022 descendió el primer tramo en medio punto.

En segundo lugar, analizaremos a Barcelona y Valencia, que como se puede observar rápidamente, no solo tienen más tramos sino que los tipos aplicables son mayores.

Comenzando con la Comunidad Valenciana, los tramos y tipos actualizados en enero de 2023 son los siguientes (tabla²⁶):

²⁵ Junta de Castilla y León, Tributos, Información tributaria, IRPF (disponible en: <https://tributos.jcyl.es/web/es/informacion-tributaria/informacion-basica-deducciones-aplicables.html>; última consulta 26/02/2023)

²⁶ Artículo Segundo. Escala autonómica. de la Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana, por la que se regula el tramo autonómico del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y restantes tributos cedidos, Texto actualizado a 1 de enero de 2023

Base liquidable		Tipo aplicable
Desde euros	Hasta euros	Porcentaje
0	12.000,00	9,0
12.000,00	22.000,00	12,0
22.000,00	32.000,00	15,0
32.000,00	42.000,00	17,5
42.000,00	52.000,00	20,0
52.000,00	62.000,00	22,5
62.000,00	72.000,00	25,0
72.000,00	100.000,00	26,5
100.000,00	150.000,00	27,5
150.000,00	200.000,00	28,5
200.000,00	En adelante	29,5

La Comunidad Valenciana ha alterado el número y las cantidades de cada tramo con respecto al año anterior, añadiendo un tramo más.

Lo que vemos en la Comunidad Valenciana, y a continuación veremos con Barcelona, es que se quiere aumentar la carga fiscal para las rentas altas. Es decir, desde los 12.000€ a los 55.000€ la cantidad que se paga de impuestos autonómicos en cada CA es diferente, pero la diferencia es mínima o no lo suficientemente relevante. Sin embargo, tanto la Comunidad Valenciana como Cataluña añaden de 4 a 6 tramos más cubriendo rentas más altas y aplicando unos tipos más elevados para obtener una mayor recaudación. Veremos, en el apartado de consecuencias jurídico-económicas, si el aumentar la carga fiscal para las rentas más altas tiene como impacto una mayor recaudación.

Con respecto a Cataluña (tabla²⁷):

Base liquidable		Tipo aplicable
Desde euros	Hasta euros	Porcentaje
0	12.450,00	10,5
12.450,00	17.070,00	12,0
17.070,00	21.000,00	14,0
21.000,00	33.007,00	15,0
33.007,00	53.407,00	18,8
53.407,00	90.000,00	21,5
90.000,00	120.000,00	23,5
120.000,00	170.000,00	24,5
170.000,00	En adelante	25,5

Como hemos mencionado anteriormente, se construyen más tramos con un tipo aplicable más elevado. En el caso de Cataluña, la carga fiscal para las rentas más altas es un poco menor que en la Comunidad Valenciana, pero claramente mayor que las dos primeras (Madrid y Castilla y León).

3.2 SUCESIONES Y DONACIONES

El segundo impuesto que vamos a analizar es el de Sucesiones y Donaciones, el cual viene regulado en la **Ley 29/1987 de 18 de diciembre**. Este impuesto, al contrario que el IRPF, es un impuesto **instantáneo**, no periódico, puesto que se grava una única acción en el momento en el que se produce: **la transmisión de bienes y derechos tras el fallecimiento de su titular** para el caso de las Sucesiones, y la **transmisión de bienes *inter vivos*** para el caso de las Donaciones. También es **directo, personal y subjetivo**. Otra gran diferencia con el IRPF es que las CCAA ostentan la **gestión del impuesto**, y

²⁷ “La escala de IRPF de Cataluña se ve reducida de manera significativa en la nueva Ley de Medidas Fiscales”, *Centro de Estudios Financieros, Impuestos*, 3 de enero de 2022 (disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/medidas-fiscales-cataluna-2022-irpf-escala-gravamen-isd-tributos-proprios.html>; última consulta 27/02/2023)

perciben el **100%** del rendimiento de este, no el 50% como en el caso del impuesto sobre la renta.²⁸

De acuerdo con el **art. 48 de la Ley 22/2009** las CCAA tendrán capacidad normativa para establecer las **reducciones propias** que se consideren pertinentes o **mejorar reducciones estatales** anteriores, la **tarifa** del impuesto, las **cuantías y coeficientes** y las **deducciones y bonificaciones de la cuota**. Nos centraremos, sobre todo, en Sucesiones.

Un elemento importante a tener en cuenta analizando este impuesto es la diferencia entre los cuatro grupos de relación de parentesco contemplados en la ley:

- **Grupo I:** se compone de descendientes y adoptados menores de 21 años.
- **Grupo II:** se compone de descendientes y adoptados de 21 o más años, cónyuges, ascendientes y adoptantes.
- **Grupo III:** colaterales de segundo y tercer grado, ascendientes y descendientes por afinidad.
- **Grupo IV:** colaterales de cuarto grado, grados más distantes y extraños²⁹

Es importante marcar esta diferencia porque **cada grupo recibe un trato fiscal distinto** en materia de SyD.

En cuanto a las reducciones las principales coincidentes en todos los regímenes autonómicos pero que muestran claras diferencias entre ellas son las de relación de parentesco, discapacidad y vivienda habitual.

En la **Comunidad de Madrid**, las reducciones por parentesco se distribuyen de la siguiente manera:

- Grupo I: Adquisiciones por descendientes (hijos, nietos,...) y adoptados menores de 21 años, 16.000 €, más 4.000 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder de 48.000 €.
- Grupo II: Adquisiciones por descendientes (hijos, nietos...) y adoptados de 21 o más años, cónyuge, pareja de hecho, ascendientes (padres, abuelos,...) y adoptantes, 16.000 €.

²⁸ De la Fuente, A., “Financiación Autonómica: una breve introducción”, *FEDEA e Instituto de Análisis Económico (CSIC)*, Estudios sobre la economía española, 2019, pp. 2.

²⁹ Reverter M., Javier A., “El parentesco por afinidad en la fiscalidad de las herencias y donaciones”, *Uría Menéndez*, pp. 6.

- Grupo III: Adquisiciones por colaterales de segundo y tercer grado (hermanos, sobrinos), ascendientes y descendientes por afinidad, 8.000 €. ³⁰

Con respecto a **Castilla y León**:

- Para el Grupo I y II hay reducciones de hasta 400.000 €. ³¹

En la **Comunidad Valenciana** encontramos las siguientes:

- Grupo I: 100.000 €, más 8.000 € por cada año menos de 21 que tenga el heredero. No podrá exceder de 156.000 €.
- Grupo II: 100.000 €. ³²

Por último, en **Cataluña**, se hace una subdivisión en el grupo II de relación de parentesco:

- Grupo I: 100.000 €, más 12.000 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, hasta un límite de 196.000 €.
- Grupo II:
 - Cónyuge o pareja estable: 100.000 €.
 - Hijo de 21 años o más: 100.000 €.
 - Otros descendientes de 21 años o más: 50.000 €.
 - Convivencia de ayuda mutua: 50.000 €.
 - Ascendientes: 30.000 €. ³³

Con respecto al grado de minusvalía del receptor también se fijan una serie de reducciones.

³⁰ Comunidad de Madrid, Servicios e información, Atención al contribuyente (disponible en: <https://www.comunidad.madrid/servicios/atencion-contribuyente/impuesto-sucesiones>; última consulta 06/03/2023)

³¹ Guía Fiscal 2022, Capítulo 5 El impuesto de Sucesiones y Donaciones, *Centro de Estudios Financieros, Impuestos* (disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/guia-fiscal-capitulo-5-isd-normativa-comunidades-autonomas> ; última consulta 16/03/2023)

³² "Impuesto de Sucesiones y Donaciones de la Comunidad Valenciana" *Abogados y Herencias*, 01/03/2023 (disponible en: <https://www.abogadosyherencias.com/impuesto-sucesiones-comunidad-valenciana/>; última consulta 06/03/2023)

³³ Generalitat de Catalunya, Agència Tributària de Catalunya, Sucesiones, Reducciones y Base liquidable (disponible en: <https://atc.gencat.cat/es/tributs/isd/herencias/reduccions/>; última consulta 06/03/2023)

En la Comunidad de Madrid:

- Grado de minusvalía igual o superior al 33%, reducción de 55.000 €.
- Grado de minusvalía igual o superior al 65%, reducción de 153.000 €. ³⁴

En Castilla y León:

- Grado de minusvalía igual o superior al 33%, reducción de 125.000 €.
- Grado de minusvalía igual o superior al 65%, reducción de 225.000 €. ³⁵

En la Comunidad Valenciana:

- Discapacidad física o sensorial, con un grado de minusvalía igual o superior al 33%, reducción de 120.000 €.
- Discapacidad psíquica, con grado de minusvalía igual o superior al 33% o una discapacidad física o sensorial, minusvalía igual o superior al 65%, reducción 240.000. ³⁶

Y por último, en Cataluña:

- Grado de discapacidad igual o superior al 33%, reducción de 275.000 €.
- Grado de discapacidad igual o superior al 65%, reducción de 650.000 €. ³⁷

Con respecto a la reducción por vivienda habitual, a pesar de estar sometida a una serie de requisitos, encontraremos una reducción del 95% en las 4 Comunidades con límites, sin embargo, distintos. En Madrid, Valencia y Castilla y León los límites no sobrepasan de 200.000 €, mientras que en Cataluña el límite es 500.000 €.

Estas son las reducciones con mayor grado de coincidencia en las 4 Comunidades Autónomas pero cabe mencionar que hay más tipos, algunos de ellos distintos entre Comunidades.

³⁴ Comunidad de Madrid, Servicios e información, Atención al contribuyente (disponible en: <https://www.comunidad.madrid/servicios/atencion-contribuyente/impuesto-sucesiones>; última consulta 06/03/2023)

³⁵ Guía Fiscal 2022, Capítulo 5 El impuesto de Sucesiones y Donaciones, *Centro de Estudios Financieros, Impuestos* (disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/guia-fiscal-capitulo-5-isd-normativa-comunidades-autonomas> ; última consulta 16/03/2023)

³⁶ "Impuesto de Sucesiones y Donaciones de la Comunidad Valenciana" *Abogados y Herencias*, 01/03/2023 (disponible en: <https://www.abogadosyherencias.com/impuesto-sucesiones-comunidad-valenciana/>; última consulta 07/03/2023)

³⁷ Generalitat de Catalunya, Agència Tributària de Catalunya, Sucesiones, Reducciones y Base liquidable (disponible en: <https://atc.gencat.cat/es/tributs/isd/herencias/reduccions/>; última consulta 07/03/2023)

A primera vista, parece que la Comunidad de Madrid es la menos competitiva en materia de Impuesto de Sucesiones.

Tras aplicar las reducciones pertinentes aplicaremos un tipo porcentual y un coeficiente multiplicador, en los cuales no entraremos por no ser demasiado exhaustivos. Una vez obtenida la cifra resultante veremos a continuación que para ciertos casos existen una serie de bonificaciones que alteran completamente la carga fiscal que deben soportar los herederos y donatarios.

En la **Comunidad de Madrid**, tanto **las sucesiones como las donaciones** quedan **bonificadas al 99%** para los grupos I y II. En **Castilla y León**, encontramos también una **bonificación del 99 %** tanto **en sucesiones como en donaciones** para cónyuge, descendiente o adoptado, ascendiente o adoptante del causante. En la **Comunidad Valenciana**, hay una **bonificación del 75% para el grupo I, y 50% para el grupo II** pero **solo para sucesiones**, no para donaciones. Y por último, en **Cataluña** encontramos **bonificaciones del 99%** para el caso de los **cónyuges, del 99% al 20%** a medida que la base imponible aumenta para los contribuyentes del **grupo I**, y del **60% al 0%** para los del **grupo II**.³⁸

Podemos concluir que trata de un impuesto muy complejo con un gran número de particularidades y supuestos de hecho en cada ordenamiento autonómico, por lo que no consideraremos las diferencias de trato fiscal entre dichas Comunidades muy determinantes a efectos de competitividad fiscal.

3.3 PATRIMONIO

De acuerdo con la Agencia Tributaria Española, el impuesto sobre el patrimonio grava la cifra neta de **bienes y derechos de carácter económico** propiedad de las personas físicas, tras aplicar las deducciones de todos sus pasivos, es decir, de todas sus deudas. Es un tributo **directo, progresivo, general, personal y periódico**.

El impuesto sobre el patrimonio viene regulado en la **Ley 19/1991 de 6 de junio**. Es un tributo cuyo rendimiento se ha cedido a las CCAA además de una serie de competencias

³⁸ "Impuesto de Sucesiones y Donaciones" *Abogados y Herencias*, 02/03/2023 (disponible en: <https://www.abogadosyherencias.com/impuesto-sucesiones-y-donaciones/> ; última consulta 16/03/2023)

normativas recogidas en la **Ley 22/2009 en su art. 47**. Estas tendrán competencia sobre el **mínimo exento, el tipo de gravamen y las deducciones y bonificaciones en cuota**.

Es un impuesto sobre el que existe gran controversia porque antes de la crisis de 2008 se bonificó en un 100%, pero volvió a ser restituido en 2011 con carácter transitorio y aun así, a día de hoy sigue vigente en nuestro ordenamiento. Sin embargo, la razón principal sobre la cuál gira la controversia es que grava principalmente los patrimonios de las grandes fortunas. El esquema de cálculo es el siguiente:

Bienes y derechos – importe de deudas = Base imponible (Patrimonio Neto)

Base imponible – vivienda habitual – reducción de mínimo exento = base liquidable

Base liquidable x tipo de gravamen = cuota líquida (cantidad a liquidar)

De no haber ninguna regulación por parte de la Comunidad Autónoma sobre el mínimo exento, y después de **restar la cantidad de 300.000 euros de vivienda habitual** que está exenta, **el mínimo se sitúa en 700.000 euros**. En Cataluña el mínimo exento se reduce a 500.000 y en la Comunidad Valenciana se reduce a 600.000. Es decir, el IP nos afectará si nuestros bienes y derechos netos después de tener en cuenta nuestras deudas superan, con carácter general, la cifra de 700.000 euros.

De acuerdo con la Agencia Tributaria en 2019, el IP solo afectaba a **200.000 ciudadanos**, la mayor parte de ellos residentes en Madrid y en Barcelona. Ese año, la recaudación por el IP alcanzó una cifra de 1.200 millones, que suponía **menos del 1% de toda la recaudación** de la Hacienda Pública española en ese año. En 2014, un informe elaborado por un comité de expertos con razón de una reforma del sistema tributario sugiriese su supresión, con el objetivo de evitar duplicidades e ineficacias en su aplicación y hacer prevalecer el principio de no discriminación y de proporcionalidad³⁹. Sin embargo, los intentos de suprimir este impuesto, que afecta a una cifra ridícula de la población y aporta a la recaudación total una cifra igual de pequeña, no han sido fructíferos.

Con respecto a la tarifa del impuesto no hay una gran diferencia entre Comunidades. El art. 30 de la LIP fija las tasas entre un 0,2 y un 3,5% para los distintos tramos de base liquidable en defecto de legislación autonómica. Como el IP es un

³⁹ “Así funciona el Impuesto sobre el Patrimonio en España”, *BBVA, Planificación, Impuestos*, 19 de mayo de 2022 (disponible en: <https://www.bbva.com/es/es/salud-financiera/asi-funciona-el-impuesto-sobre-el-patrimonio-en-espana/> ; última consulta 16/03/2023).

impuesto complementario al IS, el artículo siguiente establece un límite para evitar la confiscatoriedad. De este modo, para los contribuyentes que están sujetos al IP por obligación personal, las cuotas combinadas del IRPF y el IP no pueden superar el 60% de la suma de las bases imponibles del IRPF. Si la suma de las cuotas supera este límite, se reducirá la cuota del IP hasta alcanzar el límite mencionado, aunque esta reducción no puede ser superior al 80%. En otras palabras, se gravará al menos el 20% de la cuota obtenida por el IP⁴⁰.

La parte más importante son las **bonificaciones** que las CCAA pueden establecer. A este respecto, la Comunidad de Madrid tiene bonificado al 100% este impuesto. Ello implica que cualquier persona que tenga su residencia fiscal en Madrid no tiene que afrontar ningún tipo de gravamen en lo que al Impuesto sobre el Patrimonio se refiere, un incentivo que tendrá una serie de consecuencias a efectos de localizar propiedades e inversiones como veremos más adelante.

En cuanto al IP la conclusión es que es un impuesto cuya razón de ser se pone frecuentemente en duda. Las rentas que gravan el Impuesto de Patrimonio son perjudicadas en base a una política fiscal que se tambalea, y su contribución a la recaudación total es nula.

El Impuesto de Patrimonio entra en **colisión con el nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**. Una cuestión de actualidad y muy controvertida a nivel jurídico que analizaremos más adelante en este informe.

4. TRIBUTACIÓN PROPIA

Como último elemento de la competitividad fiscal de las Comunidades Autónomas, queremos centrarnos en los tributos propios. El Estado no solo delega competencias sobre ciertos impuestos estatales, sino que ofrece a las Comunidades la capacidad de crear impuestos propios. Dicha capacidad se contempla en los artículos 133.2 y 157.1 de la CE y 6.1 de la LOFCA, y sus respectivos límites se recogen en el 6.3 y 9 del mencionado cuerpo legal, siendo estos límites de territorialidad, libre circulación de personas, mercancías y capitales y de respeto a los hechos imponibles ya gravados por el Estado.⁴¹

⁴⁰ Guía Fiscal 2022, Capítulo 7 El impuesto sobre el patrimonio, *Centro de Estudios Financieros, Impuestos* (disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/guia-fiscal-capitulo-7-ip-deuda-tributaria> ; última consulta 16/03/2023)

⁴¹ Ministerio de Hacienda y Función Pública, Financiación Autonómica, Tributos Propios Autonómicos (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es->

La diferencia en materia de tributos propios entre las Comunidades Autónomas que estamos analizando es bastante notoria. En un orden de mayor a menor presión fiscal en materia de tributos propios encontramos a Cataluña, Comunidad Valenciana, Castilla y León y Madrid. En el año 2023 **Cataluña cuenta con 15 tributos propios**, la **Comunidad Valenciana con 7**, **Castilla y León con 1** y la **Comunidad de Madrid con 0**.

Consecuentemente, las dos primeras Comunidades recaudan mucho más a nivel proporcional en materia de tributos propios que las dos últimas. Lo que sí que es cierto, y sin ánimo de entrar en políticas sociales de cada Comunidad Autónoma, es que la mayoría de tributos propios establecidos tanto por Cataluña como por la Comunidad Valenciana no tienen como finalidad grabar la manifestación de riqueza como pueden ser los tres anteriores, sino que van destinados a **proteger el medioambiente y reducir la contaminación**. Ejemplos: canon del agua, impuesto sobre la emisión de gases de efecto invernadero, deposición de residuos etc.

Que tengan un impacto positivo en dicha finalidad ya no es objeto de este informe.

5. COMPARACIÓN DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA AUTONÓMICA

Una vez hemos visto los principales impuestos sobre los que las Comunidades Autónomas sobre los que tienen competencias normativas, su funcionamiento y diferencias regulatorias, veremos ahora como se traducen todas esos mínimos, tasas, cuotas y resto de elementos a las cifras recaudatorias, tanto por impuesto como por Comunidad Autónoma. Es absolutamente determinante ver que es lo que sucede en la práctica a la hora de analizar las consecuencias jurídico-económicas que la autonomía en materia fiscal tiene en la sociedad. Nos ayudará a ver si nuestro sistema fiscal es eficiente y proporcional, y a buscar posibles soluciones de mejora. Recogemos la recaudación total a nivel nacional en la siguiente tabla⁴²:

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
IRPF	72.415	77.038	82.859	86.892	87.972	94.546
<i>% del total</i>	<i>95,5%</i>	<i>95,7%</i>	<i>96,0%</i>	<i>96,1%</i>	<i>96,2%</i>	<i>95,5%</i>
SyD	2.377	2.411	2.348	2.360	2.221	3.210
<i>% del total</i>	<i>3,1%</i>	<i>3,0%</i>	<i>2,7%</i>	<i>2,6%</i>	<i>2,4%</i>	<i>3,2%</i>
Patrimonio	1.021	1.063	1.120	1.154	1.221	1.244
<i>% del total</i>	<i>1,3%</i>	<i>1,3%</i>	<i>1,3%</i>	<i>1,3%</i>	<i>1,3%</i>	<i>1,3%</i>
Total (IRPF+SyD+IP)	75.813	80.512	86.327	90.406	91.414	99.000

La cifra total a la que nos referimos en la anterior tabla no supone la recaudación total de todos los impuestos directos e indirectos, cedidos y no cedidos, sino a la suma de los tres impuestos que estamos analizando a fin de comparar su recaudación e impacto en materia de competitividad fiscal. Resalta de forma clara que la mayor recaudación se lleva a cabo a través del Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas, un impuesto que, como llevamos mencionando a lo largo del informe, está cedido en un 50% a las Comunidades Autónomas, no al 100% como el caso de la SyD y del Patrimonio. Una decisión de política fiscal que creemos que tiene sentido puesto que, al conglomerar la mayor parte

⁴² Elaboración propia a partir de: Ministerio de Hacienda y Función Pública, Recaudación Definitiva por Impuestos Cedidos (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/Impuestos/RecaudacionDefinitivaTributosCedidos.aspx> ; última consulta 19/03/2023) y Agencia Tributaria, Estadísticas, Recaudación Tributaria, Informes Anuales de Recaudación Tributaria (disponible en: https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria.shtml); última consulta 19/03/2023)

de la recaudación, vemos necesario que exista una cierta homogeneidad a nivel nacional. Es por ello por lo que deberíamos de hacer una distinción dentro del IPRF de lo recaudado a través del ejercicio de la capacidad normativa (el 50% delegado a las CCAA) y la recaudación a través de la maquinaria de la AGE. En la siguiente tabla, recogemos la recaudación por IPRF de cada Comunidad con ejercicio de su capacidad normativa, y la recaudación estatal (sin ej.). También recogemos la recaudación del IS y de SyD, en los cuales evidentemente no hacemos una distinción puesto que la capacidad normativa de las CCAA cubre el 100% del impuesto. Tabla⁴³:

En miles €	2016	2017	2018	2019	2020
IRPF					
C. de Madrid					
<i>con ej.</i>	9.515	9.995	10.941	11.664	11.404
<i>sin ej.</i>	9.999	10.503	11.550	12.300	12.043
Castilla y León					
<i>con ej.</i>	1.781	1.835	1.955	2.077	2.112
<i>sin ej.</i>	1.851	1.910	2.035	2.160	2.193
C. Valenciana					
<i>con ej.</i>	3.563	3.747	4.032	4.315	4.331
<i>sin ej.</i>	3.467	3.692	3.970	4.250	4.266
Cataluña					
<i>con ej.</i>	8.652	9.276	10.107	10.573	10.404
<i>sin ej.</i>	8.361	8.953	9.756	10.211	10.040
SyD					
C. de Madrid					
	419,7	410,9	374,4	445,0	445,0
Castilla y León					
	197,5	194,7	180,7	188,5	185,8
C. Valenciana					
	178,8	248,7	256,1	265,7	272,3
Cataluña					
	445,6	433,4	463,1	559,8	559,1
IP					
C. de Madrid					
	0,2	-	3,2	2,0	1,6
Castilla y León					
	32,4	31,5	34,4	33,2	37,1
C. Valenciana					
	112,6	147,7	160,7	152,8	151,5
Cataluña					
	493,8	493,8	524,9	554,9	575,5

⁴³ Elaboración propia a partir de: Ministerio de Hacienda y Función Pública, Recaudación Definitiva por Impuestos Cedidos (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/CDI/Paginas/Impuestos/RecaudacionDefinitivaTributosCedidos.aspx> ; última consulta 20/03/2023)

Como podemos observar de nuevo, **la mayor parte de la recaudación se recoge en el IRPF. El Impuesto sobre el Patrimonio** volvemos a mencionar que, en comparación con los demás impuestos, **no recauda una cifra lo suficientemente significativa** que fundamente su existencia como tributo complementario del IRPF.

Es crucial mencionar que la recaudación no va solamente ligada a la regulación que lleven a cabo las distintas CCAA sobre los impuestos cedidos, sino que depende de más factores, principalmente del PIB. Tabla⁴⁴:

	Comunidad de Madrid	Cataluña	Comunidad Valenciana	Castilla León
PIB 2021 (miles de €)	234.639.003	229.418.251	112.603.499	58.119.051
PIB 2021 (% total)	19,4%	19,0%	9,3%	4,8%
PIB per capita 2021	34.821	29.942	22.289	24.428
Crecimiento medio 2010-2021	0,9%	0,3%	0,2%	-0,1%

Lo normal, y lo que sucede en la mayor parte de los casos es que la cantidad recaudada sea proporcional al PIB, **a más generación más recaudación**. Sin embargo, en ciertos casos como Sucesiones y Donaciones Madrid recauda menos que Cataluña teniendo más PIB y en materia de Impuesto de Patrimonio recauda menos que ninguna. Como veremos en el apartado de las consecuencias de la competencia fiscal, esto supone un problema para aquellos que abogan por una cierta armonización de ciertos tributos que en algunas CCAA están en “desuso”.

6. ASPECTOS COMPARATIVOS DE LA COMPETITIVIDAD FISCAL INTERNACIONAL

A día de hoy, y más desde la pandemia del Covid-19, el teletrabajo está experimentando un crecimiento significativo. Cada vez más personas trabajan desde otros lugares o países gracias a esta herramienta que tanto se ha popularizado en los últimos tres años. Desde el momento en el que una persona puede establecer su vivienda y residencia fiscal en otro país y gozar de esta facilidad tenemos que ampliar el punto de mira.

⁴⁴ Elaboración propia a partir de: Instituto Nacional de Estadística, Contabilidad Regional de España, 19/12/2022 (disponible en: https://www.ine.es/prensa/cre_2021.pdf; última consulta 22/03/2023)

Es importante que examinemos el sistema tributario en cada una de las CCAA tanto a **nivel interno como a nivel externo**, principalmente porque estas regiones deben competir a nivel global con los sistemas tributarios de otros países y regiones. En el mundo actual, cada vez más globalizado y con mayor movilidad de capitales y personas, es crucial que las comunidades autónomas, así como España en su conjunto, compitan eficazmente con todo el **entorno internacional**. Por lo tanto, las CCAA deben tener en cuenta los demás sistemas tributarios eficientes, neutrales y competitivos al establecer su marco fiscal.⁴⁵

Para analizar la competitividad fiscal a nivel internacional nos apoyaremos en los informes presentados por el Instituto de Estudios Económicos y en el Índice de Competitividad Fiscal, elaborados por la Tax Foundation en Estados Unidos, la cual recopila la información de los sistemas tributarios del conjunto de países de la OCDE.

A fin de realizar una comparativa en términos de IPRF, pondremos como referencia la media de los tipos máximos de los países europeos, que se encuentra alrededor del 43%. Cabe destacar que **todas las Comunidades superan dicha media**. Comunidades como la Comunidad de Madrid se acerca a esa cifra alcanzando unos tipos máximos del 45%, mientras que la Comunidad Valenciana los supera con creces alcanzando unos tipos máximos del 55%. Desde una perspectiva general y sin ánimo de ser demasiado exhaustivos, con respecto a los tramos del IRPF y a la complejidad del impuesto, **España se encuentra en una situación menos competitiva que el promedio de países de la OCDE**.⁴⁶

Con respecto al impuesto sobre el patrimonio, España va muy atrasado conforme al resto de Europa y el mundo, donde el impuesto sobre el patrimonio o “wealth-tax” ha sido **prácticamente abolido**. Es un impuesto que carece de fundamento, que produce un efecto negativo sobre el ahorro y la inversión y que además es ineficiente a nivel fiscal por su baja recaudación en comparación con los elevados costes de gestión.⁴⁷ Los únicos

⁴⁵ “La competitividad fiscal e las Comunidades Autónomas, Condición necesaria para el desarrollo económico”, *Instituto de Estudios Económicos*, Informe de opinión, 2021, pp. 14-16.

⁴⁶ “Índice de Competitividad Fiscal 2022”, *Tax Foundation, Instituto de Estudios Económicos*, Colección informes, 2023, pp. 40.

⁴⁷ Enache, C., “Impuesto sobre el Patrimonio”, *Índice Autonómico de Competitividad Fiscal 2022 por Fundación para el Avance de la Libertad y la Tax Foundation*, pp. 35-36

países en Europa que todavía tienen en vigor dicho impuesto son Noruega y Suiza, y **solo España en la Unión Europea**.

Con el impuesto sobre Sucesiones y Donaciones nos encontramos con un caso distinto puesto que la mayor parte de los países europeos mantienen en vigor dicho impuesto. Sin embargo, España es el menos competitivo con diferencia, y le siguen Bélgica y Francia en términos de magnitud de tipos.

Podemos observar que España y la mayor parte de sus Comunidades con alguna salvedad está **al final de la cola de competitividad fiscal**. Los gobiernos autonómicos a la hora de establecer sus políticas fiscales, además de tener en el punto de mira al conjunto de la nación, deben tener en cuenta que nuestros países vecinos también, puesto que tanto personas físicas como personas jurídicas cada vez tienen más facilidad para buscar atractivos fiscales fuera de España. En el Índice de Competitividad Fiscal, España se encuentra en **la posición 34 del total de 38 países** seleccionados, bajando once posiciones desde 2019.

Para un mayor entendimiento del por qué nuestro país se encuentra en esta posición queremos resaltar que la **presión fiscal** en España se ha situado en **máximos históricos** en el año 2022⁴⁸. La presión fiscal, calculada como ingresos tributarios partido del PIB, se ha situado en la cifra del **42%**. Es decir, que la carga fiscal ha incrementado a un ritmo mayor que el crecimiento del país.

Para poner la presión fiscal en el contexto de competitividad fiscal europea, debemos poner en relación la presión fiscal con el nivel de renta de los distintos países. El **esfuerzo fiscal** en España, que establece una relación entre el PIB per cápita de cada país y su presión fiscal, es un **52,8% mayor a la media de la Unión Europea y un 70% mayor al de la media de la OCDE**.⁴⁹

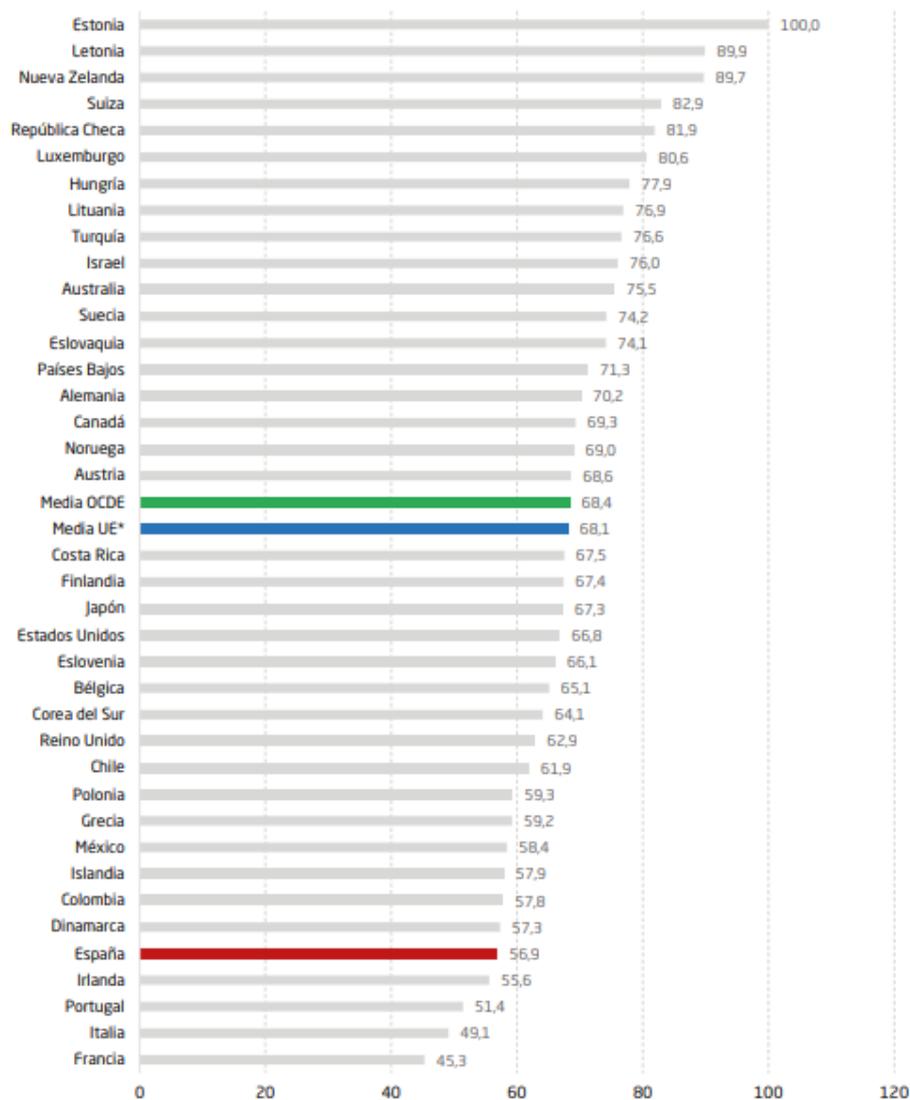
Todo lo anterior explica el por qué estamos perdiendo año a año competencia en materia fiscal en Europa, lo que además de suponer un mayor esfuerzo fiscal en comparación con nuestros países vecinos, supone además una pérdida de seguridad

⁴⁸ “Presión fiscal en España en máximos históricos y por encima de la media de la UE” *Santander*, (disponible en: <https://www.santander.com/es/sala-de-comunicacion/insights/presion-fiscal-en-espana-en-maximos-historicos-y-por-encima-de-la-media-de-la-ue#:~:text=Presi%C3%B3n%20fiscal%20en%20Espa%C3%BA%20creciente,que%20son%20los%20%C3%BAltimos%20disponibles>); última consulta 28/03/2023)

⁴⁹ “España sigue perdiendo competitividad en el ámbito fiscal”, *Instituto de Estudios Económicos*, Colección informes, 2023, pp. 16.

jurídica que hace replantearse a personas físicas y jurídicas donde localizar su residencia fiscal.

Competitividad fiscal 2022:



Fuente: Instituto de Estudios Económicos

CAPÍTULO IV: CONSECUENCIAS JURIDICO-ECONÓMICAS

Tras llevar a cabo una exposición del sistema fiscal de régimen común, de recorrer los principales impuestos sobre los que las CCAA tienen capacidad normativa y llevar a cabo una aproximación de las cifras en la práctica, debemos ahora analizar cuáles son las consecuencias de todo esto. Para analizar las consecuencias, nos gustaría poner a colisión el binomio objeto de debate que nos ha dado la oportunidad de realizar este informe: **competitividad fiscal o armonización.**

Como hemos visto, la competitividad fiscal supone que las CCAA lleven a cabo un ejercicio de regulación en materia fiscal y que, consecuentemente, ofrezcan una carga fiscal distinta, ya sea menor o mayor, que la de sus comunidades vecinas. Por otra parte, la armonización es un concepto más difuso y sobre el que existe mucha crítica y especulación al haber diferencias de opinión marcadas por connotaciones políticas. Podríamos decir que la armonización fiscal es llevar a cabo una regulación que “iguale” o “aproxime” la carga fiscal entre las distintas Comunidades Autónomas. Como explicaba el director ejecutivo de Fedea Ángel de la Fuente al diario Newtral, la armonización puede llevarse a cabo en las bases liquidables, en los tipos de gravamen, o estableciendo unos mínimos y unos máximos entre los que las Comunidades Autónomas puedan regular. Cabe destacar que un intento de aumentar los tipos, imponer una serie de mínimos o llevar a cabo cualquier tipo de medida que interfiriese en el sistema fiscal autonómico debería ser estudiado rigurosamente con el fin de no ser contrario al principio vertebrador de autonomía fiscal de las Comunidades Autónomas.

Esta armonización estaría claramente enfocada a aquellos impuestos sobre los que las CCAA tienen competencias normativas para fijar bonificaciones, es decir, SyD e IP. Con ello, se intentaría evitar el denominado “dumping fiscal”, un concepto con una fuerte carga política que implicaría que una comunidad ofreciese unas condiciones fiscales más favorables que el resto de las comunidades provocando una competencia desleal y así atraer nuevas bases imponibles que pasen su residencia a dicha comunidad.

Lo que está claro es que la armonización fiscal busca paliar las consecuencias negativas que trae consigo la competitividad fiscal. Veremos a continuación, cuáles creemos que son las consecuencias tanto positivas como negativas.

Comenzando con las **consecuencias negativas**, la primera y ya mencionada anteriormente es el dumping fiscal. El dumping fiscal es consecuencia de la “competencia desleal”, que a su vez tendría como desenlace el llamado “*race to the bottom*”. Este concepto tiene como pretexto que tanto personas físicas o jurídicas cambian su domicilio fiscal allá donde soportan una carga fiscal menor. Por ende, para no perder competitividad fiscal y bases imponibles, las Comunidades Autónomas emprenden una “carrera” por bajar los impuestos, establecer bonificaciones y exenciones y demás atracciones fiscales. Esto desembocaría en un problema no solo a nivel autonómico sino a nivel nacional, donde la recaudación total se vería gravemente perjudicada y produciría un déficit en un balance que no sería capaz de soportar los gastos públicos. Sin embargo, este suceso no se ha producido, ni se está produciendo a día de hoy. Lo que sí es cierto es que una menor carga fiscal atrae rentas e inversión, tanto nacionales de otras comunidades como extranjeras, pero hasta ahora no existe evidencia empírica de que esta competencia desleal perjudique de forma generalizada al sistema de recaudación, “*en la realidad no puede encontrarse ningún ejemplo donde los tipos impositivos del capital se hayan anulado por acción de la competencia fiscal*”.⁵⁰

Otra posible consecuencia negativa es la infrautilización de las bases tributarias imponibles, especialmente para los Impuestos sobre el Patrimonio y Sucesiones y Donaciones. Se podría argumentar que a través de bonificaciones excesivas se pierden millones de euros que podrían ser recaudados y destinados al gasto público. Pero, cada Comunidad es responsable de lo que ingresa y de lo que gasta, el problema comienza con la ausencia de esa responsabilidad, lo que puede desembocar en sobrefinanciación y exceso de gasto.

Es aquí donde queremos introducir el concepto de corresponsabilidad fiscal. Para desarrollar este concepto, creemos necesario recordar lo que es el Fondo de Garantía de los Servicios Públicos Fundamentales. El FGSPF es el principal y más importante sistema de nivelación en el entramado fiscal autonómico, es que el más volumen de financiación recoge y reparte y por ello un elemento imprescindible a tener en cuenta cuando analizamos las posibles consecuencias de nuestro existente sistema fiscal de régimen común.

⁵⁰ Cantos, J.M^a., García Rico, A., Lagos Rodríguez, M^a. G., Álamo Cerrillo, R. “Costes y beneficios de la Competencia Fiscal en la Unión Europea y en la España de las Autonomías”, *Fundación de las Cajas de Ahorros*, Documentos de Trabajo, 2010, pp. 107.

Como hemos explicado en un apartado anterior de este informe, las CCAA contribuyen el 75% de su recaudación normativa por impuestos sobre los que tienen capacidad normativa a este fondo horizontal. De ahí, la financiación se distribuye conforme a las necesidades de financiación por habitante ajustado. Recordemos la diferencia entre recaudación real y recaudación normativa, y el problema que ello supone: si una CCAA tiene un superávit de recaudación real sobre recaudación normativa se beneficiará de ese ingreso, y de forma contraria sucede con el gasto.

Recordemos también que los criterios para distribuir la financiación no se fijan en el número de habitantes exacto sino en un cúmulo de variables que ajustan la población al número que se cree más cercano a la realidad autonómica pertinente.

Todo esto implica que las Comunidades Autónomas, a sabiendas de que van a recibir una financiación determinada del Fondo de Suficiencia, pueden llevar a cabo una gestión poco eficiente en materia fiscal o un pobre ejercicio de sus competencias normativas (infrautilizándolas). Sus necesidades de gasto no van a cambiar por esta mala gestión, por lo que en teoría tendrían que recibir la misma cantidad recaudando menos. Y, por otro lado, puesto que se pueden apoyar en un fondo de suficiencia, puede que incurran en un gasto excesivo desproporcional a sus necesidades, con el endeudamiento que ello implica.

La deuda pública como porcentaje del PIB de las 4 Comunidades Autónomas que hemos analizado a septiembre de 2022 es la siguiente⁵¹:

- Madrid: 13,4%
- Cataluña: 34,4%
- Castilla y León: 20,8%
- Comunidad Valenciana: 44,4%

Los defensores de la competitividad fiscal defienden que para corregir este problema hace falta corresponsabilidad fiscal entre el ingreso y el gasto, es decir, que la descentralización en el gasto vaya de la mano de la descentralización en el ingreso. El problema que acabamos de abordar, el de una posible infrautilización y pobre gestión de los tributos y las capacidades normativas, que puede desembocar en un déficit de ingresos

⁵¹ Banco de España, Estadística de Administraciones Públicas, Comunidades Autónomas, Deuda PDE por Comunidades Autónomas. Porcentajes del PIBm (disponible en: <https://www.bde.es/webbde/es/estadis/infoest/a1310.pdf> ; última consulta 22/03/2023)

y un exceso de gasto público o en un sobreendeudamiento, se corrige igualando ingresos a gastos.

Parece un concepto simple, pero la corresponsabilidad fiscal es crucial para que funcione un sistema fiscal como el español. Los gobiernos autonómicos, haciendo uso del principio de autonomía en materia fiscal, deberían ajustar aquellos impuestos sobre los que tienen capacidades normativas en correspondencia con las necesidades de su Comunidad. De esta forma, cada Comunidad ingresa lo que gasta.

A través de la corresponsabilidad fiscal, cada una de las Comunidades puede “infrautilizar” los impuestos que crea pertinente mientras recaude los ingresos suficientes para abordar sus gastos públicos.

Partiendo del concepto de corresponsabilidad fiscal podemos ahora abordar las **consecuencias positivas** de la competitividad fiscal.

En primer lugar, la competitividad fiscal desemboca en *“una gestión de los recursos más responsable y adecuada, y un mayor bienestar al satisfacer, de forma más eficiente, las necesidades y preferencias de los contribuyentes de cada región”*⁵² y *“puede incluso mejorar la eficiencia, como se recoge en algunos estudios sobre políticas de atracción de grandes empresas (Biglaiser y Mezzetti, 1997), sobre interacciones en un entorno de competencia imperfecta (Janeba, 1998) o sobre las medidas fiscales en el marco de los denominados acuerdos de compromiso (Janeba, 2000)”*⁵³

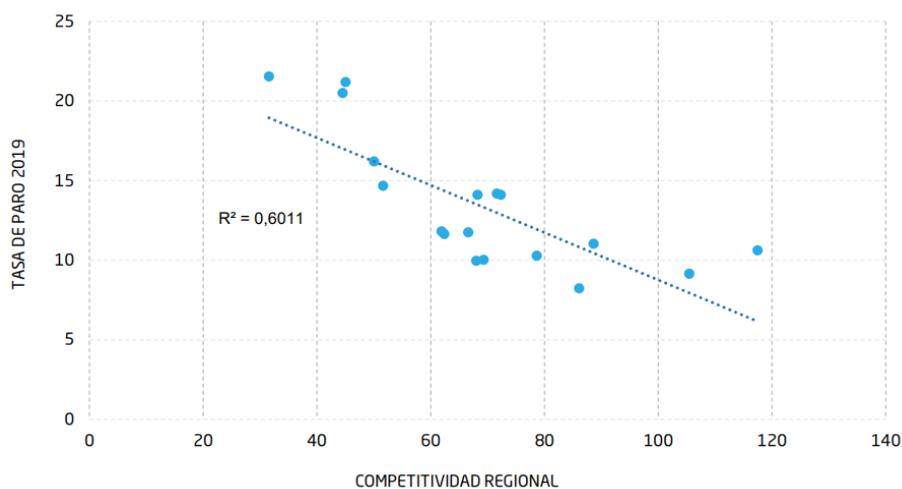
Como contrapartida al argumento de competencia desleal, encontramos el de una competitividad sana que aumenta la eficiencia. La competitividad fiscal empuja a las Comunidades Autónomas a esforzarse más por ofrecer a sus ciudadanos unas políticas ajustadas a las necesidades de cada una. Como explica Alberto Monreal Lasheras, Socio de PwC Tax & Legal, para los terrenos que están sufriendo cierta despoblación por falta de trabajo o de inversión, la política fiscal puede ser una gran palanca de valor. Ofreciendo

⁵² “La competitividad fiscal e las Comunidades Autónomas, Condición necesaria para el desarrollo económico”, *Instituto de Estudios Económicos*, Informe de opinión, 2021, pp. 11.

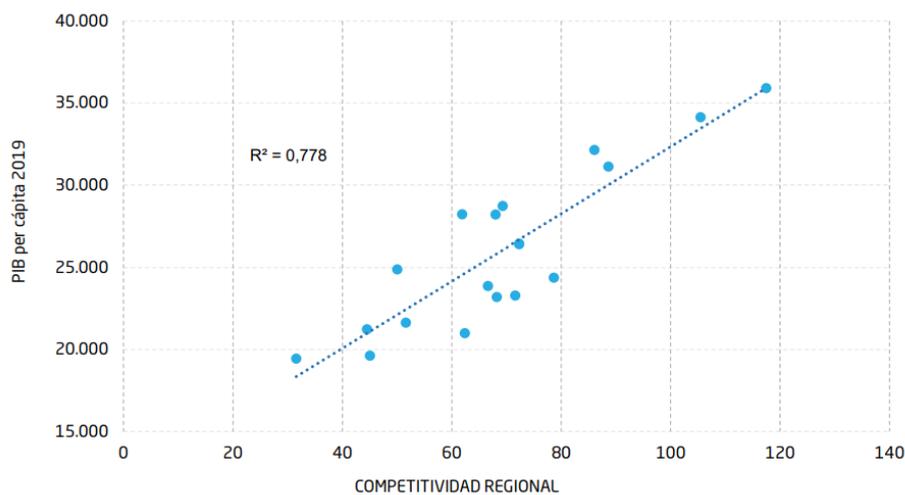
⁵³ Cantos, J.M^a., García Rico, A., Lagos Rodríguez, M^a. G., Álamo Cerrillo, R. “Costes y beneficios de la Competencia Fiscal en la Unión Europea y en la España de las Autonomías”, *Fundación de las Cajas de Ahorros*, Documentos de Trabajo, 2010, pp. 108.

un trato fiscal favorable, estas Comunidades pueden atraer bases imponibles e invertir en el desarrollo propio.⁵⁴

Siguiendo con esta línea, cabe mencionar la relación entre competitividad fiscal y PIB per capita, recaudación por habitante, y empleo. El informe sobre competencia fiscal de las Comunidades Autónomas citado anteriormente elabora las siguientes correlaciones a partir de información recabada por el Instituto Nacional de Estadística:

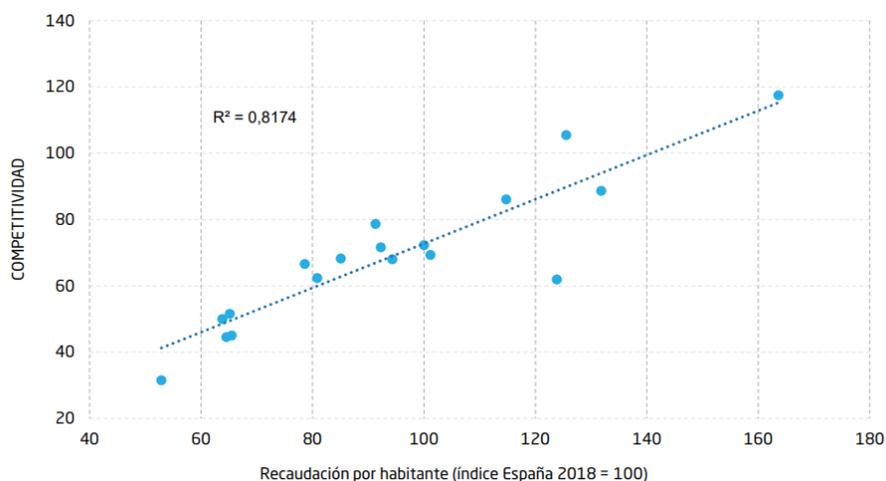


Fuente: Instituto de Estudios Económicos



Fuente: Instituto de Estudios Económicos

⁵⁴ Monreal Lasheras, A. “Cuestiones relativas al sistema tributario español y a la financiación de los entes territoriales: Estado, Comunidades Autónomas y entidades locales”, *Instituto de Estudios Económicos, Informe de opinión, 2021*, pp. 103.



Fuente: Instituto de Estudios Económicos

Como podemos observar, los territorios con una competitividad fiscal mayor generan más empleo. Esto es debido a que las empresas se asientan en lugares donde les cuesta menos desarrollar el negocio. Consecuentemente y como es lógico, los territorios con mayor competitividad fiscal tienen un mayor PIB per cápita, lo que implica tener una mayor recaudación por habitante. Desde un primer vistazo, parece ser que la competitividad fiscal es la clave para la prosperidad, sin embargo, hay que tener en cuenta la realidad que cada una de las Comunidades vive, como puede ser el fenómeno de la despoblación.

Las ciudades menos desarrolladas reciben menos inversión, menos trabajo, y consecuentemente recaudan menos. Las ciudades más desarrolladas que generan más empleo y por lo tanto mayor recaudación pueden permitirse dar un trato fiscal mejor, lo que a su vez atrae más bases imponibles y se vuelven más competitivas. Por ello no podemos esperar que Comunidades como Extremadura compitan en las mismas condiciones que Comunidades como la Comunidad Valenciana. Simplemente porque viven realidades distintas y disponen de recursos distintos.

Sin embargo, entre las ciudades más desarrolladas que en teoría disponen de todos los recursos y atractivos posibles hay diferencias amplias. En el año 2022, la Comunidad de Madrid aglutinó la mayor parte de la inversión extranjera (la mitad del total), mientras que Cataluña, que tiene aproximadamente el mismo tamaño, quedaba rezagada⁵⁵. Este

⁵⁵ Cerezal, P. “Cuestiones relativas al sistema tributario español y a la financiación de los entes territoriales: Estado, Comunidades Autónomas y entidades locales”, *Instituto de Estudios Económicos*, Informe de opinión, 2021, pp. 103.

hecho es causado por numerosos elementos, pero uno de ellos y de los más importantes es la política fiscal.

Es una realidad que las políticas fiscales tienen como consecuencia la asignación de recursos (inversión, trabajo, empleo, residencia etc.) como la misma oferta y demanda tienen en el libre mercado. Pero esta consecuencia no se debe ver como algo negativo sino positivo, una oportunidad para favorecer el crecimiento y el desarrollo.

Que exista dicha asignación no impide que las Comunidades más fuertes apoyen a las más débiles, para eso existen los mecanismos de nivelación. En el FGSPF al que hemos hecho alusión anteriormente, las Comunidades que más aportan son obviamente las que más recaudan. Conforme a la liquidación del año 2020 y según el Ministerio de Hacienda, la aportación neta (lo aportado al fondo común menos lo que se recibe de dicho fondo con respecto a las necesidades de financiación) al FGSPF de las Comunidades que hemos analizado anteriormente es la siguiente:

- Comunidad de Madrid: 4.259 millones (72,8% del total)
- Cataluña: 1.424 millones (24,3% del total)
- Comunidad Valenciana: N/A
- Castilla y León: N/A

La Comunidad de Madrid aporta a nivel proporcional mucho más que cualquier otra Comunidad. Pese a que la Comunidad de Madrid y Cataluña tienen un tamaño (con respecto al PIB y a la recaudación) muy similar, la aportación neta al fondo que sostiene el sistema de financiación de régimen común es, en cambio, muy diferente. Madrid siendo más competitiva a nivel fiscal, con unos impuestos más bajos, recauda y contribuye mucho más que su Comunidad compañera. El 2,9% restante lo aporta Baleares, unos 167 millones de euros.

Esto nos indica que el tamaño, pese a ser relevante a efectos recaudatorios y facilitar el posible crecimiento y desarrollo, no es lo más importante para ser eficiente a nivel fiscal, y que ajustar el binomio de ingresos-gastos es crucial.

Para concluir con este apéndice cabe volver a incidir en que existen amplias diferencias en lo que caracteriza a cada Comunidad Autónoma. Los diferentes acontecimientos históricos que se han sucedido durante siglos han hecho de nuestra nación un país único, autonómico, con elementos fuertemente federalistas, con diferentes

culturas e idiomas y sobre todo con muchas cosas que ofrecer. La competitividad fiscal no puede verse como algo perjudicial para la recaudación nacional, sino como un instrumento para impulsar el desarrollo de todos estos territorios, que como hemos incidido anteriormente, no solo conviven o “compiten” entre ellos, sino que deben buscar su crecimiento junto con el resto de Europa.

CAPÍTULO V: IMPUESTO A LAS GRANDES FORTUNAS Y RECURSO PRESENTADO AL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Para concluir este informe queremos hacer una breve alusión al Impuesto a las Grandes Fortunas, también conocido y adornado como el Impuesto Temporal de Solidaridad. Además de su carácter tan actual y reciente, hacemos alusión a este impuesto porque es un ejemplo práctico de cómo se está intentando llevar a cabo una armonización fiscal de la normativa autonómica, al alza.

El IGF se aprobó a través de la Ley 38/2022 de 27 de diciembre. Es un impuesto directo y personal, complementario al Impuesto de Patrimonio (téngase en cuenta que este a su vez es complementario al IRPF) y de carácter transitorio. De acuerdo a la Ley que lo conforma, el impuesto se aplicará a los ejercicios 2022 y 2023 gravando el patrimonio neto de las personas físicas por encima de los 3 millones de euros.⁵⁶

El tipo aplicable va de 1,7 a 3,5. La cuota íntegra conjunta del IGF, IP e IRPF no podrá superar el 60% de la suma de las bases imponibles del IRPF, de superarlo, se minorará hasta alcanzar dicho límite sin que esa minoración supere el 80%⁵⁷. A modo resumen, el funcionamiento del impuesto, los bienes y derechos grabados, los bienes exentos, el mínimo exento (700.000) los sujetos pasivos y en general todo lo que compone este impuesto es idéntico al Impuesto sobre el Patrimonio.

La pregunta que surge entonces es ¿cuál es la razón de ser o el fundamento de este impuesto? Creemos que la respuesta es clara: armonizar el Impuesto de Patrimonio en aquellas Comunidades donde está bonificado en parte (Galicia) o totalmente (Madrid y Andalucía).

El nuevo tributo no ha tardado en ser objeto de polémica jurisdiccional. Tanto la Comunidad de Madrid como la Junta de Andalucía han interpuesto recurso frente al Tribunal Constitucional (recientemente aceptado a trámite) alegando la inconstitucionalidad de este impuesto al vulnerar una serie de principios constitucionales

⁵⁶ Carmona. C., “Las claves del nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas”, *Garrigues, Garrigues Comunica*, 17 de febrero de 2023 (disponible en: https://www.garrigues.com/es_ES/noticia/claves-nuevo-impuesto-temporal-solidaridad-grandes-fortunas; última consulta 29/03/2023).

⁵⁷ Artículo tres. Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas. De la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias (BOE 311 28 de diciembre 2022)

que resumiremos a continuación. El Instituto de Estudios Económicos que hemos utilizado como una de las fuentes principales para la elaboración de este informe, a principios de este año ha publicado un análisis sobre la inconstitucionalidad del nuevo impuesto. En dicho análisis se cubren los puntos mencionados a continuación⁵⁸:

- En un primer lugar, se vulnera la autonomía de las Comunidades Autónomas a la hora de legislar sobre los tributos cedidos, es decir, vulnera claramente los artículos 137 y 156. El IGF graba los mismos bienes y derechos que graba el Impuesto de Patrimonio, por lo que se puede considerar un impuesto que causa una doble imposición y no puede considerarse un nuevo impuesto fuera del ámbito de legislación de las CCAA.
- Puede vulnerar además el principio de capacidad económica por su carácter confiscatorio al generar imposiciones muy superiores sobre patrimonios no productivos, y el de seguridad jurídica por la posible retroactividad impropia que suponga esta Ley al ser aprobado a finales del año 2022 y grabando los bienes y derechos de los sujetos pasivos del año 2022.
- Igual de polémico que su fundamento ha sido su forma de creación. Este impuesto se crea a través de una enmienda de un Proyecto de Ley sobre el impuesto a las compañías energéticas y a los bancos, que nada tiene que ver con el patrimonio. Además (si consideramos que verdaderamente se trata de un campo que se encuadra dentro de la competencia de las CCAA), no se ha respetado el cauce que exige el art. 157.3 que regula el proceso de Ley Orgánica para modificar los recursos de las CCAA, vulnerándose así una reserva de Ley Orgánica.

Veremos qué sentencia el Tribunal Constitucional, pero de acuerdo a la mayor parte de la doctrina lo normal es que se declare la inconstitucionalidad del impuesto y se devuelvan las cantidades abonadas con intereses. De lo contrario, nos encontraremos con el primer ejercicio de armonización fiscal por parte de la Administración General del Estado, y un doble Impuesto sobre el Patrimonio.

⁵⁸ “El Impuesto sobre las Grandes Fortunas. Un análisis académico y doctrinal de su inconstitucionalidad”, *Instituto de Estudios Económicos*, N.º1/2023.

CONCLUSIONES

Desde *Lamadrid y abogados* creemos que la organización territorial, política y fiscal española es única en el mundo, federalista, pero sin ser un estado federal. Cada Comunidad Autónoma vive una realidad distinta, tiene unas capacidades de recaudación distinta, debe satisfacer unas necesidades y prestar unos servicios distintos, y debe atender a distintas prioridades. Eso implica adoptar distintas políticas y medidas, entre ellas las fiscales. La armonización fiscal como intento de que todas las Comunidades Autónomas impongan un mínimo de impuestos, buscando la mayor igualdad y solidaridad, deja de tener sentido cuando se entiende las distintas capacidades de ingreso que tienen las CCAA y pasa a ser un arma de campaña política.

Cada una de las Comunidades será responsable de las medidas pertinentes que adopte a fin de prestar los servicios que se crean necesarios para sus ciudadanos autonómicos, siempre que sean acordes con los principios reguladores de nuestro sistema tributario de régimen común, ya sea subir o bajar impuestos. Es decir, cada una es responsable de regular su forma de obtener ingresos para afrontar sus gastos, esto es, como hemos mencionado anteriormente, la importante corresponsabilidad fiscal.

Es cierto que, las Comunidades más favorecidas y desarrolladas tienen muchas más facilidades para adoptar cualquier política fiscal, mientras que las menos atractivas están contra las cuerdas. Sin embargo, no podemos culpar a la política fiscal de esta situación, sino, como ya hemos expuesto, utilizarla como palanca de valor para los territorios menos desarrollados. De esta forma, cada Comunidad pasará a ser más responsable de su binomio ingresos-gastos, llevará a cabo una gestión más eficiente y será más consciente de las necesidades de sus ciudadanos.

La competitividad fiscal es algo inherente a nuestro sistema de financiación autonómico, especialmente al principio de autonomía fiscal. Se pueden brindar a la luz consecuencias tanto positivas como negativas. Sin embargo, como hemos comprobado, la armonización fiscal no es la solución, por lo que, partiendo de esta situación, la cuestión es cómo podemos operar como país y sistema comunitario a nivel fiscal a través de la competitividad para crear un lugar atractivo para la inversión, el empleo y el crecimiento, no solo a nivel nacional sino también a nivel internacional, que a día de hoy es igual de importante.

BIBLIOGRAFÍA

LEGISLACIÓN

- Constitución española de 1978
- Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas.
- Ley 13/1997, de 23 de diciembre, de la Generalitat Valenciana.
- Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.
- Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

JURISPRUDENCIA

- Sentencia del Tribunal Constitucional de 28 de octubre de 2021 186/2021.

ARTÍCULOS Y RECURSOS WEB

- Agencia Tributaria, Estadísticas, Recaudación Tributaria, Informes Anuales de Recaudación Tributaria (disponible en: https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/datosabiertos/catalogo/hacienda/Informes_anuales_de_Recaudacion_Tributaria.shtml); última consulta 19/03/2023)
- “Así funciona el Impuesto sobre el Patrimonio en España”, *BBVA, Planificación, Impuestos*, 19 de mayo de 2022 (disponible en: <https://www.bbva.com/es/es/salud-financiera/asi-funciona-el-impuesto-sobre-el-patrimonio-en-espana/> ; última consulta 16/03/2023).
- Banco de España, Estadística de Administraciones Públicas, Comunidades Autónomas, Deuda PDE por Comunidades Autónomas. Porcentajes del PIB. (disponible en: <https://www.bde.es/webbde/es/estadis/infoest/a1310.pdf> ; última consulta 22/03/2023).
- Boira, P., “El sistema de financiación autonómica: ¿Cómo funciona y por qué la Comunidad Valenciana pide reformarlo?”, *Newtral*, 24 de abril de 2021 (disponible en: <https://www.newtral.es/pronostika-sistema-financiacion-autonomica-como-funciona-comunidad-valenciana/20210424/>; última consulta 07/02/2023).
- Cantos, J.M^a., García Rico, A., Lagos Rodriguez, M^a. G., Álamo Cerrillo, R. “Costes y beneficios de la Competencia Fiscal en la Unión Europea y en la España

- de las Autonomías”, *Fundación de las Cajas de Ahorros*, Documentos de Trabajo, 2010.
- Carmona. C., “Las claves del nuevo Impuesto Temporal se Solidaridad de las Grandes Fortunas”, *Garrigues, Garrigues Comunica*, 17 de febrero de 2023 (disponible en: https://www.garrigues.com/es_ES/noticia/claves-nuevo-impuesto-temporal-solidaridad-grandes-fortunas; última consulta 29/03/2023).
 - Comunidad de Madrid, Servicios e información, Atención al contribuyente (disponible en: <https://www.comunidad.madrid/noticias/2023/01/12/diaz-ayuso-anuncia-nueva-deducccion-irpf-inversiones-lleguen-comunidad-madrid-contrapeso-impuesto-patrimonio-sanchez>; última consulta 27/02/2023).
 - De la Fuente, A., “Financiación Autonómica: una breve introducción”, *FEDEA e Instituto de Análisis Económico (CSIC)*, Estudios sobre la economía española, 2019.
 - “El Impuesto sobre las Grandes Fortunas. Un análisis académico y doctrinal de su inconstitucionalidad”, *Instituto de Estudios Económicos*, N.º1/2023.
 - Enache, C., *Índice Autonómico de Competitividad Fiscal 2022 por Fundación para el Avance de la Libertad y la Tax Foundation*.
 - Generalitat Valenciana, Beneficios fiscales 2022 (disponible en: <https://hisenda.gva.es/es/web/tributos/beneficis-fiscals-2022>; última consulta 27/02/2023).
 - Generalitat de Catalunya, Agència Tributària de Catalunya, Sucesiones, Reducciones y Base liquidable (disponible en: <https://atc.gencat.cat/es/tributs/isd/herencies/reduccions/>; última consulta 06/03/2023).
 - Guía Fiscal 2022, Capítulo 5 El impuesto de Sucesiones y Donaciones, *Centro de Estudios Financieros, Impuestos* (disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/guia-fiscal-capitulo-5-isd-normativa-comunidades-autonomas> ; última consulta 16/03/2023).
 - Govern Illes Balears, Sistema de financiación autonómica, Fondos del Modelo de Financiación (disponible en: https://www.caib.es/sites/financament_caib/es/fondos_del_modelo_de_financiacion/; última consulta 09/02/2023).
 - Hacienda y Finanzas Públicas de Castilla y León, Financiación autonómica, El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas, Los fondos de convergencia (disponible en: <https://hacienda.jcyl.es/web/es/sistema-financiacion-comunidades-autonomas/fondos-convergencia.html>; última consulta 09/02/2023).

- Herrero Alcalde A., Tránchez Martín J.M., “El desarrollo y evolución del sistema de financiación autonómica” *Presupuesto y Gasto Público* 62/2011: 33- Secretaría General de Presupuestos y Gastos 2011, Instituto de Estudios Fiscales.
- “Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF)”, *Iberley*, 19 de noviembre de 2019 (disponible en: <https://www.iberley.es/temas/impuesto-sobre-renta-personas-fisicas-irpf-21911>; última consulta en 27/02/2023).
- “Impuesto de Sucesiones y Donaciones de la Comunidad Valenciana” *Abogados y Herencias*, 01/03/2023 (disponible en: <https://www.abogadosyherencias.com/impuesto-sucesiones-comunidad-valenciana/>; última consulta 06/03/2023).
- *Instituto de Estudios Económicos y Tax Foundation*, Colección informes, 2023.
- Instituto Nacional de Estadística, Contabilidad Regional de España, 19/12/2022 (disponible en: https://www.ine.es/prensa/cre_2021.pdf; última consulta 22/03/2023)
- Junta de Castilla y León, Tributos, Información tributaria, IRPF (disponible en: <https://tributos.jcyl.es/web/es/informacion-tributaria/informacion-basica-deducciones-aplicables.html>; última consulta 27/02/2023).
- “La escala de IRPF de Cataluña se ve reducida de manera significativa en la nueva Ley de Medidas Fiscales”, *Centro de Estudios Financieros, Impuestos*, 3 de enero de 2022 (disponible en: <https://www.fiscal-impuestos.com/medidas-fiscales-cataluna-2022-irpf-escala-gravamen-isd-tributos-propios.html>; última consulta 27/02/2023).
- “La competitividad fiscal e las Comunidades Autónomas, Condición necesaria para el desarrollo económico”, *Instituto de Estudios Económicos*, Informe de opinión, 2021.
- Larranz, I., “¿Qué es el dumping fiscal entre Comunidades Autónomas?”, *Newtral*, 2 de marzo de 2020, disponible en: <https://www.newtral.es/que-es-el-dumping-fiscal-entre-comunidades-autonomas/20200302/>, última consulta: 22/02/2023).
- Ministerio de Hacienda y Función Pública, Régimen Común, Financiación común (disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/ES/areas%20tematicas/financiacion%20autonomica/paginas/regimen%20comun.aspx>; última consulta 07/02/2023).
- “Presión fiscal en España en máximos históricos y por encima de la media de la UE” *Santander*, (disponible en: <https://www.santander.com/es/sala-de->

[comunicacion/insights/presion-fiscal-en-espana-en-maximos-historicos-y-por-encima-de-la-media-de-la-ue#:~:text=Presi%C3%B3n%20fiscal%20en%20Espa%C3%B1a%20creciente,que%20son%20los%20%C3%BAltimos%20disponibles\); última consulta 28/03/2023.](#)

- Rallo, J. R., “Corresponsabilidad y competencia fiscal entre autonomías, *El Confidencial*, 22 de marzo de 2019 (disponible en: https://blogs.elconfidencial.com/economia/laissez-faire/2019-03-22/corresponsabilidad-competencia-autonomias_1896298/; última consulta 09/02/2023).
- “Renta 2022: ¿Cuáles son los tramos del IRPF en 2022”, *Bankinter, Blog de Economía y Finanzas*, 19 de diciembre de 2022 (disponible en: <https://www.bankinter.com/blog/finanzas-personales/renta-tramos-irpf/>; última consulta 01/03/2023).
- Reverter M., Javier A., “El parentesco por afinidad en la fiscalidad de las herencias y donaciones”, *Uría Menéndez*, pp. 6.