

Recensiones Bibliográficas

La imposición sobre el patrimonio como instrumento para una distribución equitativa de la riqueza

César MARTÍNEZ SÁNCHEZ

Fundación Alternativas, Madrid, 2010, 52 págs.

Cuando han transcurrido ya tres años, desde que la figura analizada en esta monografía quedase vacía de contenido por medio de la Ley 4/2008, de 23 de diciembre, que estableció una bonificación general del 100 por 100 de la cuota íntegra y eliminó la obligación de declarar, el autor, que es profesor de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Autónoma de Madrid, presenta un interesante estudio comparativo del tributo español y del *Impôt sur la solidarité de la fortune* que se aplica en Francia, sosteniendo la necesidad de la imposición sobre el patrimonio para mejorar la distribución de la riqueza y aumentar la progresividad de nuestro sistema impositivo, aunque la reimplantación que se propone tendría que conllevar determinadas modificaciones en la estructura de este impuesto zombi, con el fin de gravar selectivamente las situaciones reveladoras de una alta capacidad económica.

El libro, encuadrado en la colección de «estudios de progreso» de la Fundación Alternativas, fue presentado a los medios de comunicación a finales de enero pasado y consta de siete capítulos, complementados con un breve resumen y las oportunas referencias de siglas, bibliografía, tablas y gráficos. Aquellos tratan los temas siguientes: 1.º Introducción; 2.º Panorama de la política fiscal en España; 3.º El Impuesto sobre el Patrimonio en España; 4.º El Impuesto sobre el Patrimonio en perspectiva comparada; 5.º La posibilidad del establecimiento de un Impuesto sobre el Patrimonio autonómico; 6.º Conclusiones y 7.º Propuestas.

El estudio del profesor MARTÍNEZ SÁNCHEZ arranca con el señalamiento de los motivos que suelen justificar, desde las opciones situadas a la izquierda del espectro político, la intervención de los poderes públicos para el logro de una justa distribución de la riqueza entre los ciudadanos; objetivo este que directamente emplaza el sentido que ha de tener la actividad de la Hacienda Pública, tanto desde la perspectiva de la recaudación de los tributos, como en la faceta ulterior de aplicación de los recursos obtenidos, priorizando determinadas políticas públicas, sin obstruir el crecimiento económico y bienestar social.

En opinión del autor, la clave de las reformas tributarias que se han ido dando en los últimos tiempos pasaría por el debilitamiento de la *equidad vertical* en beneficio de la *equidad horizontal*, lo que ha hecho más regresivo un sistema en el que la imposición indirecta adquiere un carácter preponderante y en la directa se reduce la presión de las rentas del capital, se pone en entredicho el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y se suprime de hecho el Impuesto sobre el Patrimonio; figura esta que debería «detracer recursos de las grandes fortunas, las cuales suponen una importante

acumulación de capital que, por un lado, resulta muy beneficiosa para sus poseedores, pero que, a la vez, obstaculiza en buena medida la redistribución de los recursos entre la ciudadanía».

Al tratarse de un estudio jurídico, MARTÍNEZ SÁNCHEZ no se pronuncia sobre la viabilidad económica del Estado del bienestar, aunque discrepa de la ideología que suele deslizarse frente al aumento de la carga fiscal y subordina el empleo de argumentos económicos respecto del debate jurídico-constitucional sobre el Estado social que se asienta sobre la idea de la solidaridad.

El sucinto panorama que se presenta de la política fiscal española, con auxilio de gráficos y alguna tabla, sostiene la devaluación de los principios de justicia tributaria en la legislación ordinaria, resaltando tres aspectos: 1.º La bonificación altísima, prácticamente una exención, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones; 2.º La «dualización» del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, donde solo las rentas del trabajo tributan con progresividad, y 3.º La ya citada supresión de facto del Impuesto sobre el Patrimonio, que acentúa la tendencia hacia una fiscalidad que recae de forma mayoritaria sobre las rentas del trabajo.

Dentro del capítulo tercero, se consideran los antecedentes de la figura analizada, introducida al calor de la reforma fiscal de 1977 como un impuesto «extraordinario» y «excepcional», aunque perduró prácticamente inalterado hasta 1991 y posteriormente, desde el año 2001, comenzaron a surgir diferencias entre las distintas comunidades autónomas, como consecuencia de la atribución de competencias normativas en relación con el mínimo exento, tipo de gravamen y deducciones y bonificaciones en la cuota. También se realiza una exégesis de las razones que llevaron a la reforma de 2008 a establecer la bonificación del 100 por 100 de la cuota, evitando una derogación formal que, aparte de otras cuestiones de técnica legislativa, habría propiciado el establecimiento de un gravamen patrimonial de plena titularidad autonómica.

Posteriormente se aducen las razones favorables a la existencia del Impuesto sobre el Patrimonio, haciéndolas coincidir con las finalidades expresamente enunciadas por la exposición de motivos de la todavía vigente Ley 19/1991, de 6 de junio:

- 1.^a Mayor equidad vertical en la carga tributaria que requeriría de una actualización del mínimo exento y el establecimiento de mecanismos de control para impedir la evasión de los grandes patrimonios a través de usos fraudulentos de la exención por actividades económicas.
- 2.^a Fomento de una utilización más productiva del patrimonio, lo que justifica la transformación de la citada exención en una reducción sustancial (de un 60%) de la base imponible, a fin de conciliar ese objetivo con los de equidad y redistribución.
- 3.^a Servir de complemento al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, por el carácter censal y de control del Impuesto sobre el Patrimonio, sirviendo a la valoración de bienes –el autor considera que la crítica a la inadecuación de los métodos de valoración de la normativa actual, en vez de justificar la supresión del impuesto, legitiman a su reforma– y ayudando a una mejor gestión y lucha contra la defraudación tributaria.

4.^a Procurar una mejor distribución de la riqueza; circunstancia directamente afectada, de manera negativa, por la supresión de hecho del impuesto.

Entre las diversas cifras que se reflejan en el trabajo para juzgar la idoneidad y conveniencia de la supresión del gravamen del Impuesto sobre el Patrimonio, destacan los datos de recaudación y número de declarantes. Así, en el año 2007 se recaudaron 2.060 millones de euros, triplicando los ingresos obtenidos por el mismo concepto 10 años antes y registrándose también una tendencia al alza de declarantes (1.000.000 en 2007). El autor procura analizar las particulares características de estos últimos empleando diversas tablas y gráficos y observa la composición de los bienes patrimoniales relacionados en las declaraciones del Impuesto sobre el Patrimonio de los últimos años y el valor patrimonial declarado de los contribuyentes.

En el capítulo cuarto se lleva a cabo una perspectiva comparada de la imposición patrimonial en los países que integran la OCDE, siendo minoría los que mantienen en sus ordenamientos jurídicos este tipo de gravamen, aunque la tendencia podría verse alterada por la necesidad de obtener recursos con que sostener los gastos públicos en el actual contexto de crisis económica. De manera particularizada –aparte de la referencia al caso de Alemania, donde la desaparición del impuesto se produjo como consecuencia de un fallo del Tribunal Constitucional Federal (Sentencia de 22 de junio de 1995)– el profesor MARTÍNEZ SÁNCHEZ se detiene en considerar los antecedentes y principales características que presenta el *Impôt sur la solidarité de la fortune* en Francia, tributo que fue calificado en su momento como la mayor innovación impositiva del primer mandato del presidente François Mitterrand, aunque sería derogado más tarde por medio de la Ley 86-824, de 11 de julio de 1986, y restablecido posteriormente a través de la Ley de Presupuestos para el año 1989.

Con carácter previo a las conclusiones y propuestas que se ofrecen al término del estudio, se analiza la posibilidad de que se reintrodujese la figura en el sistema tributario de las comunidades autónomas. En este punto, el autor no se pronuncia sobre si esta opción resulta deseable o no, comentando solamente su viabilidad técnica en función de las normas que disciplinan la financiación autonómica en la actualidad y resaltando aspectos como la doble imposición, principios de territorialidad y coordinación con la Hacienda estatal y señalando algunos problemas de aplicación de un Impuesto sobre el Patrimonio autonómico.

La *interpretación material* –que hace MARTÍNEZ SÁNCHEZ– del artículo 6.2 de la LOFCA favorecería el establecimiento de la figura en las comunidades autónomas, entendiendo que la expresión «gravados» de dicho precepto implica que debe existir una efectiva presión fiscal para entender que el hecho imponible en cuestión se encuentra gravado por el Estado, evitando una *petrificación del hecho imponible*, que estaría ocupado aunque yermo, contraria al principio de autonomía financiera consagrado en el artículo 156.1 de la Constitución.

En cuanto al principio de territorialidad y dado que el Impuesto sobre el Patrimonio por obligación personal implicaría el gravamen de todo el patrimonio con independencia de la localización concreta de los bienes, el autor considera que se ha de permitir este resultado, siendo lo relevante el lugar de residencia habitual del sujeto pasivo para exigir el tributo; sin que de esta solución se pueda

deducir una alteración del principio de unidad de mercado por obstaculizar la libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales, ni tampoco que se quebrante el principio de coordinación entre los distintos sistemas tributarios, dada la profundización en la corresponsabilidad fiscal que su establecimiento por las comunidades autónomas conllevaría.

En el capítulo de propuestas concretas, el autor resalta como principal la rehabilitación del Impuesto sobre el Patrimonio estatal, aunque debiendo ser reformado en los siguientes aspectos: aumento significativo del mínimo exento y adaptación del mismo a las circunstancias subjetivas del contribuyente, revisión de los criterios de valoración de ciertos bienes y sustitución de la exención del patrimonio afecto a actividades económicas por una importante reducción en la base imponible. De manera subsidiaria, para el caso de que no se reinstaurase la figura en toda España, se propone la creación de un Impuesto sobre el Patrimonio autonómico, poniendo de relieve algunos inconvenientes que dificultarían su efectiva aplicación.

Miguel Ángel Martínez Lago