

Recensiones Bibliográficas

Propuestas para un nuevo modelo de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, en materia de impuestos propios y cedidos

Clemente CHECA GONZÁLEZ

Aranzadi, Navarra, 2008, 193 págs.

Es muy probable que este nuevo libro del profesor CHECA GONZÁLEZ pueda contribuir en el debate sobre la financiación autonómica, ámbito en el cual hay demasiado ruido que dificulta la conveniente expresión de propuestas racionales y razonables.

El trabajo comienza acotando el objeto de estudio –dos grandes bloques: impuestos propios y cedidos– y poniendo de relieve las fuertes limitaciones contenidas en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y que han sido restrictivamente interpretadas además por el Tribunal Constitucional, lo que recorta la capacidad autonómica de contar con un sistema tributario propio. Precisamente en esta dirección hay que destacar el planteamiento que se hace tras el examen de las posibles ventajas e inconvenientes que ello tendría, de convertir en propios determinados impuestos que hoy pertenecen al Estado y que se encuentran cedidos a las Comunidades Autónomas y mejor aún, de manera alternativa con la anterior proposición, directamente la supresión de ciertos impuestos pero compensando esa desaparición, por la merma de competencias e ingresos que pudiera entrañar para las Comunidades Autónomas, con el aumento del porcentaje de cesión del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y la ampliación del abanico de competencias normativas para hacer del tributo un verdadero impuesto compartido.

En el capítulo segundo se analizan los requisitos establecidos para la implantación de impuestos propios por parte de las Comunidades Autónomas, partiendo de la idea de que la preeminencia de la LOFCA no puede llevar a olvidar el destacado papel de los Estatutos de Autonomía en esta materia.

El primer límite o exigencia que se considera es el acatamiento de los principios constitucionales aplicables en la esfera tributaria, lo que hace que el autor considere de modo especial los criterios de capacidad económica e igualdad. En relación con el primero, «la idea del gravamen de la renta potencial, a pesar de las críticas que sin duda merece, ha sido el eje cardinal para declarar la plena constitucionalidad de tributos tales como, por ejemplo, el Impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas o el Impuesto extremeño sobre dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento, por lo que desde esta perspectiva ha sido buena, ya que ha servido para dar un fuerte respaldo a la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, ya indebidamente recortada por otras previsiones normativas».

El segundo requerimiento estudiado sería el cumplimiento de los principios enumerados en el artículo 9 de la LOFCA, siguiendo las pautas del artículo 157.2 de la Constitución y que se tra-

duce, para los impuestos propios, en la *ausencia de carga fiscal extrajurisdiccional* ya que dichos gravámenes no pueden sujetar elementos patrimoniales situados, rendimientos originados, ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad y que no pueden gravarse, como tales, negocios, actos o hechos celebrados o realizados fuera de aquel, ni la transmisión o ejercicio de bienes, derechos y obligaciones que no hayan nacido ni hubieran de cumplirse en el ámbito territorial de la Comunidad impositora o cuyo adquirente no resida en el mismo. También está la exigencia de *no traslación territorial de cargas tributarias* porque las medidas fiscales que las Comunidades Autónomas adopten en su territorio no deben suponer obstáculo para la libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales, ni afectar de manera efectiva a la fijación de residencia de las personas, o a la ubicación de empresas y capitales dentro de España, ni comportar cargar trasladables a otras Comunidades.

Ninguna de las anteriores limitaciones debería ser objeto de modificaciones, si nos atenemos a las recomendaciones que se realizan en la obra que reseñamos, dado que el autor considera que resultan de fácil cumplimiento por las Comunidades Autónomas.

El razonamiento crítico y formulación de propuestas llega cuando se consideran, como tercera exigencia, los límites establecidos por el artículo 6 de la LOFCA con relación al cual se ha dejado sentir el restrictivo criterio interpretativo del Tribunal Constitucional.

Después de analizar el principio de preferencia estatal que contiene el citado artículo 6.2 de la LOFCA –«Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado»– a la luz de diversas interpretaciones doctrinales que se han producido de aquella norma, el profesor CHECA GONZÁLEZ sostiene que el veto que dicho precepto representa para los impuestos propios autonómicos «se circunscribe únicamente, a aquellos hechos imponible que originan una efectiva y real carga tributaria a satisfacer por los obligados tributarios al Estado; pero no así, sin embargo, a aquellos otros hechos imponible, ciertamente sujetos en la esfera estatal, pero que al estar allí exentos, no dan lugar, en realidad, a ninguna carga tributaria que incida efectivamente sobre el patrimonio de los sujetos afectados por el impuesto estatal de que se trate» y sugiere una redacción alternativa del precepto de la LOFCA acorde con el planteamiento transcrito.

También se acude a la doctrina científica y jurisprudencia constitucional para examinar el artículo 6.3 de la misma ley, que limita la posibilidad de que los impuestos propios autonómicos incidan sobre materias reservadas por la legislación de régimen local a las Entidades Locales, salvo que dicha legislación así lo prevea y en los términos que la misma contemple. El autor considera ilegítima la remisión en blanco que la LOFCA realiza a la legislación ordinaria de las Haciendas locales y propone una redacción que no condicione la creación de impuestos propios regionales cuando los mismos incidan sobre hechos imponible que no están realmente gravados por las Entidades Locales como consecuencia de las exenciones que la normativa prevea.

El estudio de los impuestos propios se cierra con una breve consideración acerca de una hipotética asunción por parte del Estado de los impuestos propios de las Comunidades Autónomas y sobre la obligación de compensar económicamente a las mismas, tal y como recoge el artículo 6.4 de la LOFCA; ámbito que aprovecha el profesor CHECA GONZÁLEZ para incluir la referencia a la renun-

cia a exenciones de determinadas operaciones inmobiliarias en el Impuesto sobre el Valor Añadido, supuesto en el que, por dar lugar a una pérdida recaudatoria de las Comunidades Autónomas por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD), según su criterio, debería aplicarse la compensación que aquel precepto recoge.

El capítulo siguiente comienza con una sucinta evolución de los tributos cedidos y el señalamiento posterior de la actual situación de las competencias normativas atribuidas a las Comunidades Autónomas sobre los mismos, describiendo el uso que, en relación con cada impuesto, han realizado aquellas.

De la constatación surgen luego las propuestas reformadoras. La primera, consistente en transformar los Impuestos sobre el Patrimonio (IP), Sucesiones y Donaciones (ISD) e ITP y AJD en impuestos propios de las Comunidades Autónomas. A partir de aquí, la obra que seguimos pone de relieve la mayor autonomía financiera que derivaría de la conversión de dichos impuestos –el autor cree que de seguirse su propuesta se restaría polémica a la creación de Agencias tributarias autonómicas– y la más adecuada regulación del régimen de revisión si se encargasen los propios órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas de resolver las controversias. También se consideran otras posibles mejoras que acarrearía la adopción de la propuesta en relación con elementos esenciales del régimen jurídico del IP, ISD e ITP y AJD.

El profesor CHECA GONZÁLEZ se refiere después a los posibles inconvenientes de su formulación, dado que pudiera implicar una ampliación de la competencia fiscal entre Comunidades Autónomas. Frente a ello sugiere tomar en consideración los esfuerzos llevados a cabo por organizaciones internacionales como la OCDE, o la propia Unión Europea, para atajar la competencia fiscal entre Estados, como si se tratase de un «código de conducta» interno por el que nuestras Comunidades consintiesen autolimitar su poder tributario.

La segunda propuesta, alternativa a la anterior, que se realiza, viene a ser más radical y pasaría por la supresión del IP y del ISD, integrando los objetivos que persiguen y la materia gravada en el seno del IRPF, con lo que solo el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales Onerosas se convertiría en un impuesto propio autonómico, dada la sugerencia de eliminar integralmente las otras dos modalidades de gravamen que conviven en el actual ITP y AJD.

El planteamiento se erige una vez que han sido expuestos los defectos estructurales de los impuestos a abolir y señalado el modo en que pasarían a integrarse en el IRPF: introduciendo una discriminación positiva favorable de las rentas del trabajo para minorar su excesiva presión fiscal, gravándolas con un tipo proporcional como sucede con las «rentas del ahorro». Igualmente, la desaparición del ISD se paliaría haciendo tributar en el IRPF exclusivamente a las ganancias patrimoniales derivadas de herencias, legados y donaciones producidas entre personas unidas con vínculos de parentesco lejanos, o entre extraños, y no las que tuvieran lugar dentro del círculo familiar, que se declararían no sujetas (las *mortis causa*) o exentas (las producidas *inter vivos*).

El autor sostiene la idoneidad de la fórmula desde el punto de vista de la justicia tributaria y para solventar las objeciones que pudieran darse desde la perspectiva de la autonomía financiera

de las Comunidades Autónomas plantea que estas intervengan, en paridad de condiciones con el legislador estatal, en aspectos esenciales del IRPF para que el mismo se convierta en un impuesto compartido entre aquellas y el Estado.

Al final del trabajo se postula también la potenciación de las funciones del Consejo de Política Fiscal y Financiera, así como la transformación del Senado que permita, como cámara de verdadera representación territorial, participar a las Comunidades Autónomas en el *iter* legislativo en el que se ventile cualquier reforma o modificación del IRPF, garantizando sus intereses financieros.

Miguel Ángel Martínez Lago