



universidad
de león



**FACULTAD DE DERECHO
UNIVERSIDAD DE LEÓN
CURSO 2021/2022**

**EL DUMPING FISCAL EN EL
ÁMBITO AUTONÓMICO ESPAÑOL
FISCAL DUMPING IN THE SPANISH
REGIONAL LEVEL**

GRADO EN DERECHO

AUTOR: D. PABLO FIDALGO MATILLA

TUTORA: DRA. MARÍA TERESA MATA SIERRA

ÍNDICE

ABREVIATURAS.....	3
RESUMEN.....	4
ABSTRACT.....	5
PALABRAS CLAVE	6
KEY WORDS	6
OBJETO DEL TRABAJO	7
METODOLOGÍA.....	8
I. INTRODUCCIÓN	11
II. DUMPING FISCAL: CONCEPTO Y CUESTIONES GENERALES	14
1- Origen, concepto y ámbito.....	14
1.1- Figuras tributarias afectadas	16
2- Distinción del dumping fiscal autonómico respecto de otras prácticas	18
III. EL DUMPING FISCAL EN LA FISCALIDAD AUTONÓMICA	20
1- Modelos autonómicos y cesiones normativas	21
2- Figuras más relevantes dentro del dumping fiscal: IRPF y del ISD.....	27
3- Tramos y regulación de ambos tributos	30
IV. LOS PROBLEMAS DEL DUMPING FISCAL EN EL ÁMBITO AUTÓNOMICO: LA SITUACIÓN DE MADRID.	42
V. PROPUESTAS Y SOLUCIONES ALTERNATIVAS	48
CONCLUSIONES	51
BIBLIOGRAFÍA	54
ANEXO.....	59

ABREVIATURAS

AAVV: Varios autores.

BI: Base Imponible.

CCAA: Comunidades Autónomas.

CE: Constitución Española.

Cfr.: Confrontar.

CSIC: Consejo Superior de Investigaciones Científicas.

DIR: Director.

ICE: Informe de la Comisión de Expertos.

IP: Impuesto sobre el Patrimonio.

IRPF: Impuesto sobre las Personas Físicas.

ISD: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

LGT: Ley general Tributaria.

LOFCA: Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

PAG: Páginas.

TFG: Trabajo de Fin de Grado.

UE: Unión Europea.

Vid.: Véase.

RESUMEN

Este Trabajo de Fin de Grado tratará de abordar una de las realidades tributarias más relevantes dentro del ámbito regional español en los últimos años, siendo esta comúnmente conocida bajo el nombre de *dumping fiscal* autonómico.

En primer lugar, se estudiará en que consiste esta práctica, cuáles son sus principales características, así como las diferencias que esta institución presenta con otras realidades que, si bien pueden llegar a resultar muy semejantes, albergan entre sí importantes y muy marcadas diferencias. Una vez que se hayan determinado estas cuestiones, se procederá a realizar un examen de las diferentes cesiones normativas que han tenido lugar en las últimas décadas y de cómo estas han terminado por reconocer a las Comunidades Autónomas una capacidad normativa sobre una serie de figuras tributarias que, como se verá, han sido objeto de una gran disparidad regulatoria en las distintas regiones.

Posteriormente expondremos cuales han sido los principales problemas que, en relación con esta práctica, se han derivado para el resto de las Autonomías, haciendo un especial hincapié en la mayor o menor transcendencia que de los efectos asociados a este fenómeno se han podido derivar para la economía y la población en general.

Por último, terminaremos apuntado algunas de las soluciones y alternativas que mejores resultados podrían producir frente a esta situación colaborando a que las relaciones entre las CCAA resulten lo mas pacíficas posibles sin que se hagan competencia desleal entre unas y otras.

ABSTRACT

This Final Degree Project will address one of the most relevant tax practices within the Spanish regional sphere in recent years, commonly known as regional fiscal dumping.

First of all, we will study what this practice consists of, what its main characteristics are, as well as the differences between this institution and other practices which, although they may be very similar, have important and very marked differences between them. Once these questions have been determined, an examination will be made of the different regulatory assignments that have taken place in recent decades and how these have ended up recognizing the Autonomous Communities' regulatory capacity over a series of tax figures which, as will be seen, have been the subject of great regulatory disparity in the different regions.

Subsequently, we will explain the main problems that have arisen in relation to this practice for the rest of the autonomous regions, with special emphasis on the greater or lesser importance that the effects associated with this phenomenon have had for the economy and the population in general.

Finally, we will end by pointing out some of the solutions and alternatives that could produce the best results in this situation.

PALABRAS CLAVE

Armonización.

Capacidad normativa

Competencia desleal

Corresponsabilidad fiscal

Cuotas

Dumping fiscal

Tramos

KEY WORDS

Harmonization.

Fiscal dumping

Unfair competition

Regulatory capacity

Tax co-responsibility

Tax brackets

Quotas

OBJETO DEL TRABAJO

El presente trabajo se centra en analizar el fenómeno del dumping fiscal en el ámbito autonómico español, generado como consecuencia de la inevitable convivencia de los distintos modelos económicos aplicados en las diferentes Comunidades Autónomas consecuencia de las capacidades normativas que les reconoce nuestro ordenamiento jurídico en los diferentes modelos de financiación autonómica.

De igual forma, se procederá al examen de los distintos tramos impositivos, principales causantes en gran medida de estos conflictos y que han sido establecidos de maneras muy diversas en cada una de las administraciones territoriales, a través o por medio de una serie de tributos concretos, cedidos parcialmente a estas Entidades territoriales.

Así mismo, se estudiará el caso concreto, tanto de aquellas Comunidades Autónomas acusadas de llevar a cabo este tipo de prácticas generadoras de grandes efectos desfavorables en la recaudación y posterior asignación de dichos recursos, al resto de las Comunidades, como en las posibles alternativas o soluciones que se pueden dar frente a este tipo de prácticas que resultan indeseables desde el punto e vista de un buen funcionamiento del conjunto del sistema fiscal.

METODOLOGÍA

Para alcanzar los objetivos planteados con la elaboración de este Trabajo de Fin de Grado se ha seguido el método de investigación jurídico-teórico que nos ha permitido los resultados que buscamos desde el inicio de su elaboración. Las fases que han marcado el desarrollo de esta investigación han sido las siguientes:

1. Elección del tema de trabajo

En primer lugar, para la elección del tema del trabajo se ha buscado una materia de Derecho Financiero y Tributario interesante y actual. Y es que han sido precisamente estos dos elementos los que nos han hecho fijarnos, tanto en las últimas modificaciones que distintas Comunidades Autónomas han venido realizando en los últimos años sobre una serie de figuras impositivas bastante relevantes dentro de sistema de financiación autonómico, como en las críticas que las mismas han generado por considerarse, por un sector del espectro político español, susceptibles de originar una competencia desleal entre las distintas regiones.

2. Búsqueda de información

La recogida de información se ha efectuado acudiendo a fuentes de distinto tipo, con el objetivo principal de llevar a cabo un estudio teórico de una institución muy relevante a efectos tributarios.

Para ello se ha acudido en primer lugar, a fuentes normativas, principalmente preceptos constitucionales y legales íntimamente relacionados con el tema analizado, destacando los relativos a la financiación de las Comunidades autónomas y a la cesión de los tributos.

Por otro lado, se ha acudido a fuentes doctrinales, entre las que destacan diversas monografías y estudios realizados bajo el sufragio de instituciones estatales, así como por académicos y catedráticos versados en las materias de Derecho Financiero y Tributario que están estrechamente relacionadas con las materias objeto de este trabajo.

Finalmente, también se ha referenciado jurisprudencia de cierta relevancia respecto a los temas abordados en este texto.

3. Fijación de objetivos y establecimiento de la hipótesis del trabajo

Para proceder a elaborar este trabajo ha sido preciso fijar una serie de directrices y objetivos a alcanzar en su realización. Para ello ha sido preciso establecer una serie de pautas de apoyo que guiaran la investigación, como han sido las normas constitucionales y legales que informan nuestro ordenamiento y regulan todo el sistema tributario de la financiación autonómica.

Posteriormente se fijarían las hipótesis que se deberían contrastar y analizar, consistentes en la demostración, tanto de los posibles efectos que del dumping fiscal se han podido derivar para las autonomías, como de las distintas soluciones que frente a la problemática causada por este fenómeno han podido llegar a plantearse.

4. Elaboración de la estructura del trabajo

Con anterioridad a la redacción de este estudio, y una vez recopilada la mayor parte de la información necesaria para su elaboración. Fundamentalmente doctrina y normativa- se ha procedido a confeccionar un esquema con el propósito de que, por un lado, este recogiese las líneas maestras objeto de seguimiento para el desarrollo del mismo y, por otro, facilitase al lector la comprensión de las cuestiones tratadas.

Dicho esquema, que discutimos desde el inicio con la tutora, si bien claro se cerró con unos objetivos precisos y congruentes tenía carácter orientativo, lo que supuso que, a lo largo de la evolución del trabajo, se fue completando con diferentes modificaciones que fue demandando el mayor conocimiento de la materia, así como la revisión de la documentación estudiada.

5. Redacción del estudio

En último lugar, se ha procedido a la redacción del trabajo, para lo cual, se ha tenido en cuenta toda la información recopilada hasta ese momento, así como aquella que se ha ido obteniendo durante la redacción del mismo en la medida en que las diferentes cuestiones que íbamos tratando demandaban la búsqueda de más fuentes; no obstante, también se ha puesto de manifiesto en ciertas partes del trabajo la opinión del autor, con el fin de no desarrollar un trabajo meramente descriptivo.

Finalmente, se ha llegado a la conclusión de que el *dumping fiscal*, si bien existente dentro del ámbito autonómico, ha resultado tener una incidencia mínima, tanto en términos de pérdidas económicas para cada una de las regiones, como en las cuestiones relativas a la deslocalización y reubicación de los individuos.

Para finalizar, veo necesario destacar que el presente trabajo ha sido tutorizado por la Dra. María Teresa Mata Sierra, Catedrática del área de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de León, a la cual agradezco su apoyo durante la elaboración de este trabajo de investigación.

I. INTRODUCCIÓN

En un modelo territorial basado en una descentralización financiera promovida por la propia Constitución Española (CE) en su artículo 133¹, no resulta extraño que las empresas, pero sobre todo los ciudadanos, se vean afectados por las diferentes políticas económicas que son llevadas a cabo en las distintas Comunidades Autónomas.

El modelo de financiación aprobado en su día a través de la Ley 8/1980, de 22 de septiembre, reguladora del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía², perseguía alcanzar una mayor corresponsabilidad fiscal, para lo cual, entre otras medidas, se aumentaron los porcentajes de cesión de los tributos parcialmente cedidos por el Estado a las Comunidades Autónomas³, al tiempo que se incrementaron sus competencias normativas para reforzar esa autonomía financiera que les concede la Constitución⁴.

En ese sentido, el “*dumping fiscal*” quizá sea un término novedoso, pero lo cierto es que termina por describir una práctica, bastante frecuente hoy en día, como es la competencia fiscal desleal, muy presente tanto en el ámbito internacional como, por supuesto, en el autonómico que es del que pretendemos ocuparnos en este Trabajo de Fin de Grado, (en adelante, TGF) sobre todo en lo que concierne a la imposición directa.

Lo interesante en ese sentido y, en relación con el objeto de este estudio, pasa por determinar, por un lado, si las atribuciones normativas en materia fiscal que detentan las

1 Señala este precepto que: “1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.

2. Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes.

3. Todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse en virtud de ley.

4. Las administraciones públicas sólo podrán contraer obligaciones financieras y realizar gastos de acuerdo con las leyes”.

² BOE 19 diciembre 2009, núm. 305, de 19 de diciembre.

³ Cfr. RODRIGUEZ BEREIJO A., (2010) “Constitución española y financiación autonómica”, en AAVV., *La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Ed. Tecnos, Madrid, págs. 25 y ss.

⁴ Sobre este particular y la evolución de la atribución de las competencias normativas remitimos a CALVO VÉRGEZ, J: (2021): “La modificación de la competencia normativa de las CC.AA. sobre los impuestos cedidos. Tras el largo camino recorrido, ¿volvemos a la “casilla de salida?””, *Quincena Fiscal* núm. 6/2021 parte Editorial BIB. 2021/1520 (sin páginas determinadas) que puede consultarse en la web Aranzadi Instituciones

Comunidades Autónomas, están siendo utilizadas por algunas de ellas, y más concretamente por Madrid, para generar una competencia fiscal lo suficientemente elevada y perniciosa como para considerarse desleal y, al mismo tiempo, culpable, de generar una reducción de los ingresos de otras Comunidades.

Y lo hace de una forma tan significativa que los contribuyentes que habitan en esas Autonomías se estén trasladando a residir en otros territorios motivados por esas rebajas tributarias; con ello se está produciendo, en consecuencia, una elevada pérdida en la percepción de ingresos de las otras regiones autonómicas. Y, todo ello sin olvidar que las bonificaciones o deducciones practicadas principalmente por la Comunidad de Madrid en una serie de impuestos están provocando un perjuicio indirecto para los ciudadanos de otras regiones, al impedir a los gobiernos de estos territorios aprobar ciertas políticas sociales como consecuencia de la pérdida de ingresos que, precisamente, este *dumping fiscal* ocasiona.

Todo ello será puesto de relieve en este TFG, estudiando y analizando, de igual modo, las propuestas o alternativas que en relación con esta práctica resultarían más adecuadas para solucionar las serias complicaciones que este fenómeno fiscal estaría provocando en algunos territorios de nuestro país.

Este trabajo supone una reflexión en torno a esos temas de forma que, en un primer bloque, se pretenderá contextualizar y definir esta práctica, para facilitar de esta forma la comprensión de sus ámbitos de actuación y de las figuras impositivas más afectadas, así como de los principales actores más aquejados por la misma.

La segunda parte estará centrada en un análisis más acentuado sobre las competencias normativas de las Comunidades Autónomas conforme al reconocimiento que se les hace de su autonomía financiera en la regulación de ciertas figuras tributarias, como son el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (en adelante, ISD) y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF). Esto nos permitirá, de igual forma, tanto examinar dos de las figuras impositivas más relevantes en el nivel autonómico, como determinar la incidencia que ambas tienen en cuestiones tales como el poder adquisitivo de los contribuyentes, el nivel de recaudación generado en términos generales etc. Asimismo, se expondrán cuáles han sido los motivos que en relación con

estos tributos han llevado a algún gobierno autonómico, pero también al estatal, a acusar a otras regiones de perpetrar un dumping fiscal sumamente lesivo.

Por último, se estudiarán el caso concreto de la Comunidad de Madrid, objeto de numerosos ataques en este sentido, en relación con su planteamiento fiscal respecto de los tributos mencionados en el apartado superior, concluyendo finalmente con un estudio y análisis de las posibles propuestas o soluciones alternativas que, en caso de resultar aplicadas, podrían terminar con esta disparidad tributaria a través del establecimiento de una serie de medidas armonizadoras de estos impuestos.

No obstante, también se mencionarán las previsibles consecuencias que puedan derivarse de la aplicación de estas medidas, y de cómo su implementación puede llegar a provocar, en el peor de los casos, tanto una reducción significativa del poder adquisitivo de la población y de su capacidad de juzgar con los pies la fiscalidad a la que quieren verse sometidos, como una merma considerable en el poder de autogobierno fiscal que la propia Constitución reconoce a las Autonomías⁵.

⁵Sobre este particular y la necesidad de aumentar la corresponsabilidad fiscal de las Comunidades Autónomas en el ejercicio de sus competencias normativas puede verse CALVO ORTEGA, R. (2015), *Crisis de la financiación autonómica*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona, págs. 24 y ss.

II. DUMPING FISCAL: CONCEPTO Y CUESTIONES GENERALES

Con la finalidad de llevar a cabo un riguroso análisis de este fenómeno tributario es fundamental determinar inicialmente en qué consiste esta práctica, cuáles son las figuras impositivas más afectadas y quienes van a ser los sujetos que, en base a la realización de la misma, van a resultar más afectados, ya sea positiva o negativamente, dentro del ámbito autonómico español.

1- Origen, concepto y ámbito

Como punto de partida debemos reflexionar sobre el concepto “*dumping fiscal*” y su significado.

El término *dumping fiscal* proviene de la fusión de dos vocablos: por un lado, el anglicismo “*dump*” que, unido al sufijo “*-ing*”, utilizado como mecanismo en la lengua inglesa para la formación de gerundios, viene a describir aquella práctica comercial consistente en la venta a precios inferiores al costo, para adueñarse del mercado, perjudicando gravemente a este⁶, y el término “fiscal” que, de entre sus muchas acepciones, se entiende como todo aquello relativo o perteneciente al “fisco”⁷, es decir, al conjunto de organismo encargados de la recaudación de los impuestos.

De la unión de ambos términos obtenemos un significado distinto y, a su vez, mucho más preciso que, ajustado al ámbito territorial al que se refiere este trabajo podría definirse como: La práctica o fenómeno mediante el cual una Comunidad autónoma ofrece, dentro de los límites permitidos por su autonomía financiera, beneficios fiscales mediante deducciones o bonificaciones de impuestos, principalmente a personas físicas, que pueden terminar provocado una competencia desleal entre estas administraciones territoriales.

⁶ Real Academia Española: *Rae.es*. Disponible en: <https://dle.rae.es/dumping?m=form> (Consultado: el 15 de junio de 2022).

⁷ Real Academia Española: *Rae.es*. Disponible en: <https://dle.rae.es/fiscal?m=form> (Consultado: el 15 de junio de 2022)

La incidencia de este fenómeno, como se ha apuntado, no se restringe únicamente a las posibles administraciones territoriales existentes en una determinada nación, sino que en muchas otras ocasiones esta práctica tiene lugar en el ámbito geográficos más extensos, siendo este el caso de organizaciones internacionales como la Unión Europea (en adelante, UE).

En este sentido, los profesores Luz Ruibal Pereira y Fernando Serrano Antón⁸ afirman con gran acierto, en relación con la incidencia que de esta práctica se observa en el ámbito europeo que: *“la realidad ha venido a constatar que los Estados han utilizado sus políticas tributarias para realizar una dura competencia fiscal, pero de carácter lesivo o desleal, lo cual conduce a una degradación con importantes efectos negativos sobre los ingresos tributarios de otros Estados miembros, sobre la distribución de recursos dentro de la Unión Europea, la competitividad y el empleo”*.

Con el objetivo de paliar esa situación se ha venido aprobando distinta normativa dentro de la UE. Una de las más destacadas ha sido la Resolución de 1 de diciembre de 1997, relativa a la creación de un Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas⁹, (dada la poca relevancia en términos cuantitativos que, en este ámbito, supone la fiscalidad que recae sobre las personas físicas). Este texto a pesar de no tener la consideración de norma jurídica, pretende ser un compromiso político de los diferentes Estados miembros en materia fiscal, en tanto cuestión concurrente y no exclusivamente comunitaria, para favorecer la cautela en la elaboración y adopción de medidas fiscales que puedan llegar a resultar perjudiciales o lesivas para con el resto de los miembros de la Unión Europea¹⁰. Precisamente corregir estos fenómenos de competencia fiscal entre los diferentes países europeos y evitar una lesiva planificación fiscal internacional se convierte en una de las funciones claves de la Unión, intentando evitar ese “dumping fiscal”, que condiciona claramente la competencia de los operadores económicos en el mercado global, y que ha venido provocando una carrera a la baja por

⁸ Cfr. RUIBAL PEREIRA, L. R. y SERRANO ANTÓN, F. S. (2010). Capítulo XVIII–La competencia fiscal lesiva en la Unión Europea: Código de Conducta y ayudas de Estado *Studi Tributari Europei*, págs. 1 a 7 que puede consultarse en <https://ste.unibo.it/article/view/4925/4703> (Consultado el 11 de junio de 2022).

⁹ Cfr., Document 31998Y0106(01). Conclusiones del Consejo ECOFIN de 1 de diciembre de 1997 sobre política fiscal - Resolución del Consejo y de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo de 1 de diciembre de 1997 relativa a un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas - Fiscalidad del ahorro que puede consultarse en <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A31998Y0106%2801%29>

¹⁰ *Idem* págs. 5 a 6.

parte de los Estados quienes, al percibir la pérdida de competitividad fiscal a nivel internacional, en lo que concierne especialmente la tributación de los ingresos de las empresas, han introducido progresivamente regímenes especiales¹¹ que, de hecho, acaban erosionando la soberanía impositiva de otros países¹².

Es necesario recalcar, así mismo, que la práctica del “dumping fiscal” en el ámbito autonómico difiere en gran medida de aquella que tiene lugar en el campo supranacional o europeo ya que, en contra de lo que ocurre con aquella que, como hemos dicho se centra en la fiscalidad empresarial, ésta se focaliza más bien en aquellos impuestos que inciden o recaen directamente sobre los individuos, sobre las personas físicas que son las que, finalmente, van a resultar afectadas por las decisiones de las diferentes CCAA.

1.1- Figuras tributarias afectadas

Esta práctica tan problemática y de cuya realización se acusa a algunas Comunidades Autónomas, encuentra su origen en nuestra propia Carta Magna que en su artículo 133.1 establece que, si bien la potestad originaria para la creación de tributos corresponde al Estado, este puede ceder parcial o totalmente los rendimientos de los tributos de su titularidad a las Comunidades Autónomas¹³ (en adelante, CCAA) y, lo que es más importante, la capacidad para regular algunos de sus elementos y diversos aspectos

¹¹ A título ejemplificativo puede citarse los regímenes fiscales de tipo IP box en vigor en varios países europeos (como Bélgica, Luxemburgo, Países Bajos y Reino Unido) antes de las modificaciones planteadas por el proyecto BEPS con el enfoque del nexo modificado (*nexus approach*), los regímenes *offshore* — como el de Gibraltar, objeto de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 15 de noviembre de 2011 (TJCE 2011, 354) ECLI:EU:C:2011:732 o la concesión de *tax rulings* favorables como los que están siendo objeto de investigación en los procedimientos realizados por la Comisión en materia de ayudas de Estado en los casos Fiat Finance, Amazon, Apple, Starbucks, McDonalds, y el procedimiento contra Bélgica por el sistema de tributación de excedentes de ingresos del grupo. En lo referente a esta última, el 11 de enero de 2016 la Comisión Europea ha declarado que dicho sistema viola la normativa europea en materia de ayudas de Estado, anunciando los correspondientes procedimientos respecto de las sociedades que se han beneficiado de él.

¹² Como ha apuntado la doctrina, impresiona que este fenómeno haya sido continuado e, incluso, se haya acentuado en el momento inmediatamente precedente a la publicación de los informes finales del proyecto BEPS. *Cfr.* PISTONE, P. (2016): “La planificación fiscal agresiva y las categorías conceptuales del Derecho tributario global”, *Revista española de Derecho Financiero*, núm. 170/2016 parte Estudios. BIB 2016\2648. (sin páginas determinadas) que puede consultarse en la web Aranzadi instituciones

¹³ *Cfr.* RODRÍGUEZ BEREIJO, A., (2004): “La Financiación del Estado Autonómico”, en *Homenaje a la Constitución. Lecciones Magistrales en el Parlamento de Andalucía*, Sevilla.

de su origen¹⁴. Junto a este precepto el art. 156. 1 de la CE¹⁵ consagra a su vez el principio de autonomía financiera del que gozan las CCAA para el desarrollo de y ejecución de aquellas competencias que tiene asignadas¹⁶, siendo precisamente la interpretación conjunta de estos preceptos la que ha servido de base a las distintas Comunidades para realizar una serie de actuaciones en materia fiscal que atañen a la aprobación de tributos propios o a la regulación de algunos aspectos de los tributos cedidos¹⁷: bonificaciones, deducciones etc. en determinados tributos que no siempre han sido modélicas¹⁸.

Concretamente, y de acuerdo con lo expuesto anteriormente en párrafos superiores, la incidencia dentro de la fiscalidad autonómica tiene una especial repercusión en determinadas figuras tributarias que se encuentran circunscritas a este mismo ámbito y que son de las que pretendemos ocuparnos fundamentalmente en este TFG.

Nos referimos en este caso al IRPF, que se encuentra cedido parcialmente a estas entidades territoriales, de acuerdo con lo establecido en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas¹⁹, en lo referente a la

¹⁴ Cfr. RAMALLO MASSANET, J. (2001) : "Elementos jurídicos de la Financiación autonómica", en GONZÁLEZ PÁRAMO (Dir.) *Bases para un sistema estable de financiación autonómica* , Fundación BBVA, Madrid, pág.

¹⁵ A cuyo tenor literal "Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles".

¹⁶ Cfr. CALVO ORTEGA, R. (2003): "Tributos cedidos: concepto, evolución y problemas actuales", *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, núm. LIII/268, mayo-agosto, págs. 261 y ss., también LAGO MONTERO, J. M^a: (2000): *El Poder tributario de las Comunidades Autónomas*, Edit. Aranzadi, Pamplona, 2000.

¹⁷ Para hacerse una idea acerca de las cesiones que se han producidos en el ámbito de los diferentes impuestos estatales recomendamos RUIZ ALMENDRAL, V., (2004): *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Edit. Tirant lo Blanc, Valencia, 2004 en particular págs. 36 y ss., y también Cfr. ADAME MARTÍNEZ, F.D., (2010): "El poder tributario en España y el futuro de los tributos propios y compartidos en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas", en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., COLLADO YURRITA, M.A. Y ZORNOZA PÉREZ, J. (Dir.), *Tratado sobre la Ley General Tributaria*, Thomson-Aranzadi, págs. 206-207.

¹⁸ De hecho esta es la conclusión que puede extraerse del en el Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica de 2017 (en adelante ICE) que puede verse en https://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informaci%C3%B3nccaa/informe_final_comisi%C3%B3n_reforma_sfa.pdf (Consultado el 12 de junio de 2022).

¹⁹ El continuo proceso de reforma del sistema español de financiación autonómica ha mantenido a lo largo del tiempo una voluntad clara por el incremento de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y por su corresponsabilidad fiscal idea que se remonta al Acuerdo del Consejo de Política Fiscal y Financiera de 7 de octubre de 1993 con la aprobación de la cesión del 15% de la cuota líquida del IRPF a las Comunidades Autónomas. En su momento, los profesores RAMALLO y ZORNOZA ya señalaron que la instrumentación de esta corresponsabilidad fiscal debía hacerse a través del empleo de recursos que impliquen el ejercicio por las Comunidades Autónomas de sus potestades legislativas porque "corresponsabilizar fiscalmente quiere decir dar poderes normativos" de tal modo que mediante estos instrumentos se incremente la percepción ciudadana de los costes y beneficios que la actuación de cada nivel gubernamental comporta tanto en términos de ingresos como en términos de gastos públicos

fijación de la cuantía del mínimo personal y familiar y la regulación de la tarifa y deducciones de la cuota; al ISD, cedido en lo referente a reducciones de la base imponible, tarifa, fijación de la cuantía y coeficientes del patrimonio preexistente, deducciones, bonificaciones, así como la regulación de la gestión, también a las CCAA, de acuerdo a lo establecido en la ley anterior; y al impuesto sobre el patrimonio (IP), sobre el que las cámaras autonómicas podrán legislar en todo aquello relativo a la determinación de mínimo exento y tarifa, deducciones y bonificaciones²⁰.

Estos tributos han generado una serie de dificultades precisamente como consecuencia de la regulación que de los mismos se ha hecho por parte de las distintas CCAA, lo que ha contribuido, según las acusaciones realizadas por algunas regiones, a generar una situación de desigualdad, motivada por la incapacidad real que estas dicen tener para bajar impuestos sin descuidar al mismo tiempo la calidad en la prestación de los servicios o competencias que tiene atribuidas las CCAA en materias como la sanidad, educación etc.

2- Distinción del dumping fiscal autonómico respecto de otras prácticas

Por otro lado, finalizando así con este apartado, es necesario distinguir esta práctica de otras instituciones como son los paraísos fiscales que, si bien pueden compartir características similares a primera vista, guardan unas diferencias determinantes entre sí.

El origen de estos paraísos fiscales se sitúa a mediados del S. XX como un resultado del desarrollo industrial y de los procesos descolonizadores de potencias europeas, que propiciaron el diseño, en una serie de territorios carentes de recursos, de unos sistemas fiscales capaces de atraer capital extranjero. Estos lugares podrían definirse *grosso modo* como aquel país o territorio, cuyas leyes pueden emplearse para evadir o eludir aquellos impuestos que deberían pagarse en otros países distintos bajo las leyes de estos último. El resultado de este comportamiento tiene como consecuencia la creación

y la relación entre ambos *Cfr.* RAMALLO MASSANET, J y ZORNOZA PÉREZ, J, (1995) “Sistema y modelos de financiación autonómica”, *Perspectivas del sistema financiero*, núm. 51/1995, pág. 39.

²⁰Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónoma en Boe.es. Visitado el 17/06/2022. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>

de una estructura impositiva baja o en muchos casos inexistente, que termina entrañando una serie de perjuicios para la economía de otros países²¹.

En 1998 el G-7 (foro en el que se integran una serie de países cuyo peso político, económico y militar es considerado relevante a escala global), encargó a la OCDE la preparación de un informe con el fin de que se determinasen una serie de características propias de estos lugares, así como una lista de los mismos²². Fruto de ese trabajo se obtuvieron, tanto una lista de esos paraísos fiscales (Véase Anexo I), como una serie de elementos definitorios de los mismos entre los que se pueden destacar: La ausencia de impuestos referentes al patrimonio o la renta, a las sucesiones o donaciones, a las sociedades etc.; falta de intercambio efectivo de información de sus contribuyentes con otros países, falta de inscripción de los propietarios o accionistas de las empresas, así como por la utilización de forma perniciosa del secreto o confidencialidad bancaria; la no exigencia de actividad real a particulares o empresas domiciliadas en esa jurisdicción fiscal etc.

El *dumping fiscal*, por el contrario, y más concretamente en el ámbito autonómico, se caracteriza por ser una práctica basada en la reducción o bonificación de una serie de impuestos propios de una determinada región que, si bien susceptible de alterar el comportamiento de individuos o empresas y de generar en consecuencia, situaciones de competencia desleal en relación con otros territorios; el *dumping* no pretende generar una situación de opacidad financiera o un sistema fiscal ajeno a una serie de figuras impositivas que faciliten y promuevan la evasión fiscal, sino, únicamente, el establecimiento de una serie de beneficios fiscales con la intención de que dicho territorio o región, o bien resulte más atractivo a la inversión o a la residencia de personas y empresas o, por el contrario, en aquellos casos en los que la competencia se origina como resultado de la confrontación de distintos sistemas o concepciones económicas, sirva como una alternativa para aquellos individuos que no desean verse sometidos a un determinado clima fiscal.

²¹Cfr. MOLINA, E., & PEDRAZA, M.^a A. (2010). *Paraísos fiscales: una aproximación a escala global. La Rioja (Argentina)*, Revista *Oikonomos* Año 1, Volumen 2, págs. 98 a 111 que puede consultarse en el siguiente enlace web: <https://revistaelectronica.unlar.edu.ar/index.php/oikonomos/article/view/36/36> (Fecha de consulta 13 de junio de 2022)

²² *Ídem* en MOLINA, E., & PEDRAZA, M.^a A. (2010). *Paraísos fiscales: una aproximación a escala global...* ob cit. págs. 98 a 111.

mismas en las diferentes Comunidades, sin descuidar, en ningún momento, los problemas que estas hayan podido generar.

1- Modelos autonómicos y cesiones normativas

La creación y posterior configuración financiera del Estado de las Autonomías ha sido uno de los mayores retos que ha afrontado nuestro país. En este arduo proceso, en el que se distinguirán seis etapas distintas, han sido numerosos los cambios que se han producido desde los primeros trasposos de competencias a las CCAA, hasta las últimas reformas de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA), que han venido, en su mayoría, a aumentar o ampliar paulatinamente las competencias que estas entidades han ido adquiriendo durante el transcurso del tiempo²⁸ basadas claramente en el reconocimiento constitucional de su autonomía²⁹.

La primera de estas etapas, denominada transitoria o provisional, comienza con la sucesiva aprobación de los Estatutos de Autonomía de las diferentes CCAA, y continúa con los correspondientes trasposos de competencias comunes a cada una de ellas quienes, durante este periodo, al recibir la competencia de un determinado servicio público, adquirirían el derecho a que el Estado les otorgase una serie de recursos para garantizar, de esta forma, que las distintas entidades pudieran hacer frente a los gastos generados por el desempeño de la actividad correspondiente³⁰.

De hecho, fue precisamente esa manifiesta necesidad de financiación de las administraciones territoriales lo que supuso que, además de un porcentaje en la

²⁸ Cfr. ADAME MARTÍNEZ, F.D., (2010): “El poder tributario en España y el futuro de los tributos propios y compartidos en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas”, ob., cit., págs. 206-207.

²⁹ Como apunta Elena MANZANO SILVA “*la Constitución Española no perfiló un sistema acabado de financiación autonómica, siendo este extremo una de las ‘cláusulas abiertas’ al encontrarse entre aquellos contenidos constitucionales que no han sido concretados en el texto de la norma fundamental por voluntad del constituyente, entre los que están, fundamentalmente, el modelo económico y el sistema autonómico*”. Cfr. MANZANO SILVA, E., (2017): “Alcance y contenido de las competencias normativas autonómicas en la gestión de los impuestos cedidos”, en *La reforma de la financiación territorial*, LOPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M., (Dir.), Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, pág. 335, Lo mismo señala MARTOS GARCÍA, J.J., (2017): “Federalismo fiscal y Constitución Española”, en *La reforma de la financiación territorial*, LOPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M., (Dir.), Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, pág. 109 sosteniendo que la CE “*reguló de forma muy genérica la financiación autonómica en sus arts. 156 a 158; y lo hizo porque los constituyentes no tenían claro cómo evolucionaría el Estado de las Autonomías que se iba a poner en marcha*”.

³⁰ Consultado en GÓMEZ DE LA TORRE DEL ARCO, M., (2010). *Capítulo XLIII. Las etapas de la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación...ob. cit. págs. 6 a 11.*

participación de los ingresos del Estado, se aprobase la ley 30/1983 de cesión de tributos a las CCAA. Esta norma legal supuso, en primer lugar, la cesión, por parte del Estado, de una serie de figuras impositivas de segundo orden a las autonomías, tales como: el impuesto sobre el Patrimonio de las personas físicas, el impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Transmisiones Patrimoniales *inter vivos*, impuesto sobre el lujo (actualmente suprimido), tasas sobre el juego y, en segundo término, la atribución de la potestad recaudatoria de estos tributos a las propias CCAA.

El cierre de esta primera fase se produce en el año 1986, dándose paso con el Acuerdo 1/1986, de 7 de noviembre del Consejo de Política Fiscal y Financiera, cuyo principal objetivo pasaba por establecer dos formas de asignación de los recursos atendiendo a criterios de población, esfuerzo fiscal, superficie territorial etc., a la segunda etapa, también conocida como “definitiva”.³¹ En esta segunda etapa se produjeron numerosos cambios en los criterios de financiación autonómica, teniendo estos, en su mayoría, un gran impacto en el futuro. Sin embargo, lo más relevante a efectos de este trabajo, se produjo con la supresión el 1 de enero de 1986 del Impuesto de Lujo³², que era, de entre los tributos cedidos, uno de los más preponderantes en términos de recaudación.

La supresión de esta figura vino acompañada, en primer lugar, de la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, IVA), cuya cesión a las CCAA, a pesar de estar contemplada en el art. 11 de LOFCA³³ en su fase minorista, no llegó a producirse, y, en segundo lugar, de la cesión del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados en el año 1988 para todas las autonomías, excepto para Madrid que lo

³¹ Ibidem. págs. 7 a 11.

³² Figura que gravaba tanto la compra, como la tenencia o disfrute de determinados bienes cuya posesión representaba un lujo: aeronaves, piedras preciosas etc. Para más información véase ARIAS VELASCO, J., (1974). *El impuesto sobre el lujo*. Instituto de Estudios Fiscales. Estos bienes actualmente son objeto de gravamen a través del IVA.

³³ Este precepto señalaba en su redacción originaria de 1980 que: “*Uno. Pueden ser cedidos a las Comunidades Autónomas en las condiciones que establece la presente Ley los tributos relativos a las siguientes materias tributarias:*

- a) *Impuesto sobre el Patrimonio Neto.*
- b) *Impuesto sobre transmisiones patrimoniales.*
- c) *Impuesto sobre sucesiones y donaciones.*
- d) *La imposición general sobre las ventas en su fase minorista.*
- e) *Los impuestos sobre consumos específicos en su fase minorista, salvo los recaudados mediante monopolios fiscales.*
- f) *Las tasas y demás exacciones sobre el juego.”*

asumiría en el año 1990, integrándose a su vez, junto al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales, conformando así una única figura impositiva³⁴.

La conclusión de esta segunda fase el año 1991, dio paso a una tercera etapa marcada por la voluntad de aumentar el grado de corresponsabilidad fiscal existente entre las CCAA³⁵, lo que terminaría entrañando una serie de peticiones, de nuevo, en materia impositiva, por parte de estas.

Las reclamaciones se centraban, en algunos casos, en la solicitud de la cesión de la anteriormente mencionada fase minorista del IVA, mientras que, en otros, lo que se demandaba era la cesión del IRPF. Esto supuso que el 7 de octubre de 1993, se acordara ceder a cada CCAA el 15% del total de los ingresos obtenidos por los residentes en su territorio en el ejercicio correspondiente³⁶.

Finalizada esta etapa en 1996, da comienzo una de las reformas más importantes dentro del sistema de financiación autonómico. Esta modificación del sistema fue realizada a través de la Ley Orgánica 3/1996, de 27 de diciembre, que reformó la LOFCA, y, por medio a su vez de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, que pasaría a regular la nueva cesión de tributos del Estado a las CCAA.

Sobre ese tema se pronuncia Miguel Alonso Gil, quien explica que *“con el objetivo de otorgar mayor corresponsabilidad fiscal a las Comunidades Autónomas, los tributos “cedidos” evolucionaron a tributos “compartidos”, es decir, lo que hasta 1997 había sido una transferencia territorializada pasó a ser un sistema de impuestos compartidos (con competencias normativas, de aplicación de los tributos, y de obtención de la recaudación por las propias Comunidades Autónomas)”*.³⁷

De esa forma se produjo una escisión en la tarifa estatal del IRPF que, además de haber aumentado su cesión hasta el 30%, pasaría a estar integrada por dos tramos

³⁴ Cfr. GÓMEZ DE LA TORRE DEL ARCO, M., (2010):“Las etapas de la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación...ob. cit. págs. 11 a 13.

³⁵ Cfr. ALONSO GIL, M., (2019). Hacienda y Autonomía Local. *El Sistema Tributario de las Comunidades Autónomas*. Universidad Carlos III de Madrid, págs. 3 a 5 (Consultado el 18 de junio de 2022)

³⁶ Cfr., Document *AcuI.93.Fin92_96*. Acuerdo 1/1993, de 7 de octubre, para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades autónomas del quinquenio 1992-1996 – Documento que puede consultarse

https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/AcuI.93.Fin92_96.PDF

³⁷ Cfr. ALONSO GIL, M., (2019). “Hacienda y Autonomía Local”. *El Sistema Tributario de las Comunidades...ob. cit. pág. 4*

diferentes: uno de aplicación general en todo el territorio nacional (tramo estatal) y otro de aplicación restringida a las CCAA, que cada una de ellas regulará de acuerdo con su capacidad normativa, pero no pudiendo ser este en ningún caso, superior o inferior en un 20% a la cuota que se obtenga de aplicar el tramo correspondiente de la tarifa estatal.³⁸

Posteriormente, a partir del año 2002, y ya en la quinta etapa, se aprueba una nueva reforma de LOFCA, por medio de la Ley 7/2001, de 27 de diciembre, y, simultáneamente, mediante la Ley 21/2001, se regula la nueva normativa sobre la cesión de tributos, mediante la cual se implementarían una serie de medidas fiscales y administrativas relacionadas con la reforma en la financiación de las CCAA de régimen común y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía³⁹.

Entre las principales novedades que dicha modificación supuso respecto de los tributos autonómicos, en tanto mecanismo fundamental para la financiación de estas entidades, cabe destacar: el aumento en la cesión, tanto del IVA al 35%, como del IRPF al 33%,⁴⁰ frente al 30% anterior, y la cesión de los Impuestos Especiales de Fabricación, excepto el impuesto sobre la electricidad, todos ellos con carácter parcial, hasta un límite máximo del 40%, el Impuesto sobre la Electricidad, el impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, así como, una figura en aquel momento de nueva creación como fue el impuesto sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos.⁴¹

De entre todas estas figuras, solamente algunas de ellas fueron cedidas con capacidad normativa, mientras que, en otras, o bien se produjo un aumento de la misma, como en el IRPF o, por el contrario, no se concedió esta facultad a las CCAA, normalmente alegándose razones de armonización a nivel comunitario. Así pues,

³⁸ Informe de la Comisión de Expertos para la revisión del Modelo de Financiación Autonómica de 2017 https://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informaci%C3%B3nccaa/informe_final_comisi%C3%B3n_reforma_sfa.pdf

³⁹ Vid. STC 204/2011, de 15 de diciembre, (BOE Núm. 9, de 11 de enero de 2012), que rechaza el recurso de inconstitucionalidad presentado contra los arts. 6 j), apartados 1 y 2; 7, apartado 3; 16, apartado 1; Disposición Derogatoria Única; y, Disposición Final Segunda, apartado 2, de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre.

⁴⁰ Para Rafael CALVO ORTEGA, la ampliación de la cesión de IRPF, así como la atribución de competencias normativa (incluido el IRPF) supuso “*un paso adelante en la autonomía y en la corresponsabilidad fiscal de las CCAA*”. CALVO ORTEGA, R., (2015): *Crisis de la financiación autonómica*, cit., pág. 26.

⁴¹ Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en su versión modificada por la Ley 21/2001, de 7 de diciembre, relativa a las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las CCAA. Boe.es. Visitado el 17/06/2022. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166&tn=1&p=20011231>

podemos destacar los Impuestos sobre Determinados Medios de Transporte o sobre las Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos, como figuras cedidas con competencias normativas, y el Impuesto sobre la Electricidad y los Impuestos Especiales que, al igual que el IVA, carecían de esta atribución⁴².

Finalmente, con la conclusión de esta fase en el año 2008, llegamos a la última etapa dentro del estudio de las cesiones normativas, y que comprenderá desde el 2009 hasta la actualidad. Esta fase se ha caracterizado por una nueva reforma de LOFCA, operada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, y por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre⁴³. Las principales modificaciones que se han introducido como consecuencia de este nuevo cambio normativo han sido muy diversas, no obstante, de entre ellas, las que guardan una mayor relevancia con el objeto de este trabajo han sido los incrementos en los porcentajes relativos a la cesión de determinados tributos como el IRPF o el IVA, cedidos ambos dos al 50% a las CCAA.

Con independencia de que aludiremos a la situación actual que se basa en el modelo de 2009, no queremos dejar de evidenciar que hay muchas voces⁴⁴ que demandan mayores avances en estos modelos de financiación que parecen haberse estancado por la falta de acuerdo de las CCAA y, por qué no decirlo, por la falta de voluntad del Estado en continuar con los avances necesarios en esta materia.

La situación de estas figuras en la actualidad queda ilustrada en gran medida por el siguiente gráfico, en el que se observa, no solo el grado de cesión de estos tributos a las autonomías sino, también, las capacidades normativas o de gestión que en relación con las figuras impositivas anteriormente mencionadas tienen atribuidas todas las CCAA pertenecientes al régimen de financiación común.

⁴² En ALONSO GIL, M., (2019): “Hacienda y Autonomía Local”, *El Sistema Tributario de las Comunidades...* ob. cit. pág. 5 y ss.

⁴³ Vid. STC 96/2016, de 12 de mayo, (FJ 3) sostiene que tanto la actual LOFCA como la Ley 22/2009 entraron en vigor con carácter indefinido el 1 de enero de 2009 (D.F. la LO 3/2009, por la que se modifica la LOFCA, y D. F. 5ª de la Ley 22/2009), en sustitución del sistema anterior y, por tanto, serán aplicables mientras no se deroguen por la normativa relativa a un nuevo sistema.

⁴⁴ Vid. ZORNOZA PEREZ, J. J., (2014): “Sistema constitucional y modelo de financiación de las Comunidades Autónomas”, *La distribución del poder financiero en España. Libro Homenaje al Profesor Ramallo Massanet*, Ed. Marcial Pons, Madrid, 2014, págs. 24 y ss., y también, FERNANDEZ JUNQUERA, M. y GARCIA-OVIES SARANDESES, I., “Una visión sobre la financiación autonómica”, *Nueva Fiscalidad*, núm. 4/2016, pp. 9-10 y en LAGO MONTERO, J.M., (2017): “Vías de reforma del sistema de financiación autonómica”, en *La reforma de la financiación territorial*, LOPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M., (Dir.), Tirant lo Blanch, Valencia, pág. 89 y ss.

Cuadro 1: Recursos y competencias normativas en materia tributaria cedidos a las comunidades autónomas

	<i>% de cesión de los rendimientos</i>	<i>capacidad normativa</i>	<i>gestión del impuesto</i>	<i>Criterio de reparto entre CCAA</i>
<i>sociedades</i>	0%	no	no	-----
<i>IRPF</i>	50%	si	no	residencia del contribuyente
<i>IVA</i>	50%	no	no	consumo en la región
<i>especiales</i>	58%	no	no	consumo en la región
<i>electricidad</i>	100%	no	no	consumo en la región
<i>IVMDH*</i>	100%	si	no	consumo en la región
<i>matriculación</i>	100%	si	no	residencia del contribuyente
<i>patrimonio</i>	100%	si	si	residencia del contribuyente
<i>Sucesiones y donaciones</i>	100%	si	si	residencia del difunto o del donatario, ubicación de los bienes inmuebles
<i>ITP y AJD</i>	100%	si	si	hecho imponible en la región
<i>tasas juego</i>	100%	si	si	juego en la región

(*) Comenzando en 2013, el impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos (IVMDH) desaparece como tal y pasa a integrarse en el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, para el que se establece un tipo autonómico que puede variar de una comunidad a otra.

Fuente: Ángel de la Fuente: *Estudios sobre la Economía Española. Financiación Autonómica: Una breve introducción.* (FEDEA e Instituto de Análisis Económico (CSIC) <https://documentos.fedea.net/pubs/eee/eee2019-07.pdf>)

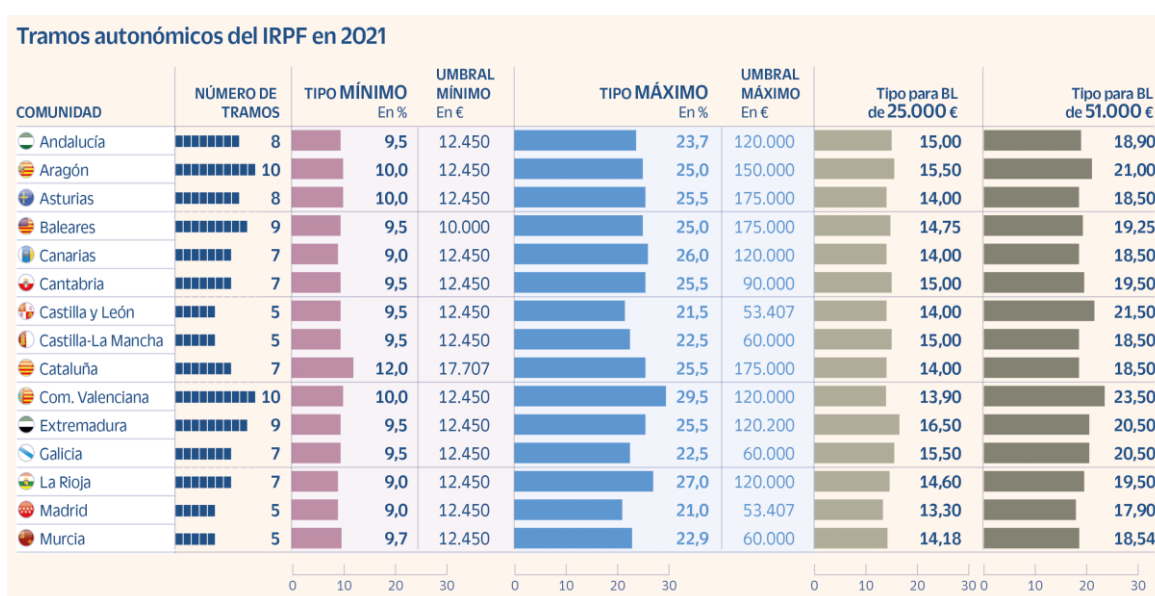
Con la excepción del impuesto sobre sociedades que no se encuentra cedido a las CCAA por corresponder exclusivamente al Estado, gran parte de estas figuras impositivas se encuentran atribuidas en su totalidad a estas entidades, y es que es, precisamente, en estos tributos, y más concretamente en aquellos en los cuales las autonomías tienen reconocida capacidad normativa para regular el tramo correspondiente a cada cesión, en los que el *dumping fiscal* autonómico ha tenido una mayor incidencia.

Las CCAA en el ejercicio de sus competencias normativas han regulado, entre otras figuras, el impuesto del IRPF y el ISD, produciéndose con ello una gran disparidad normativa en la regulación de estos tributos.

En ese sentido, el siguiente apartado estará orientado al análisis de la configuración que sobre estos dos impuestos se ha llevado a cabo en las distintas Comunidades para, posteriormente, en sucesivos epígrafes, examinar como estas divergencias han podido o no, llegar a ocasionar un comportamiento desleal entre los distintos territorios.

2- Figuras más relevantes dentro del dumping fiscal: IRPF y del ISD.

El IRPF, instaurado en el año 1978 y regulado por la Ley 35/2006, de 28 de noviembre⁴⁵, es, en primer lugar, una de las figuras más relevantes a nivel recaudatorio dentro del ámbito autonómico y, a su vez, uno de los impuestos más afectados por la disparidad legislativa que las diferentes CCAA han ido generando con el paso del tiempo. Esta situación se produce, como ya se ha señalado con anterioridad, como resultado, tanto de la autonomía financiera que la propia CE reconoce a estas entidades, como a la capacidad normativa que, en este caso la ley, le atribuye a las mismas para regular este impuesto.



Fuente: Cinco Días.

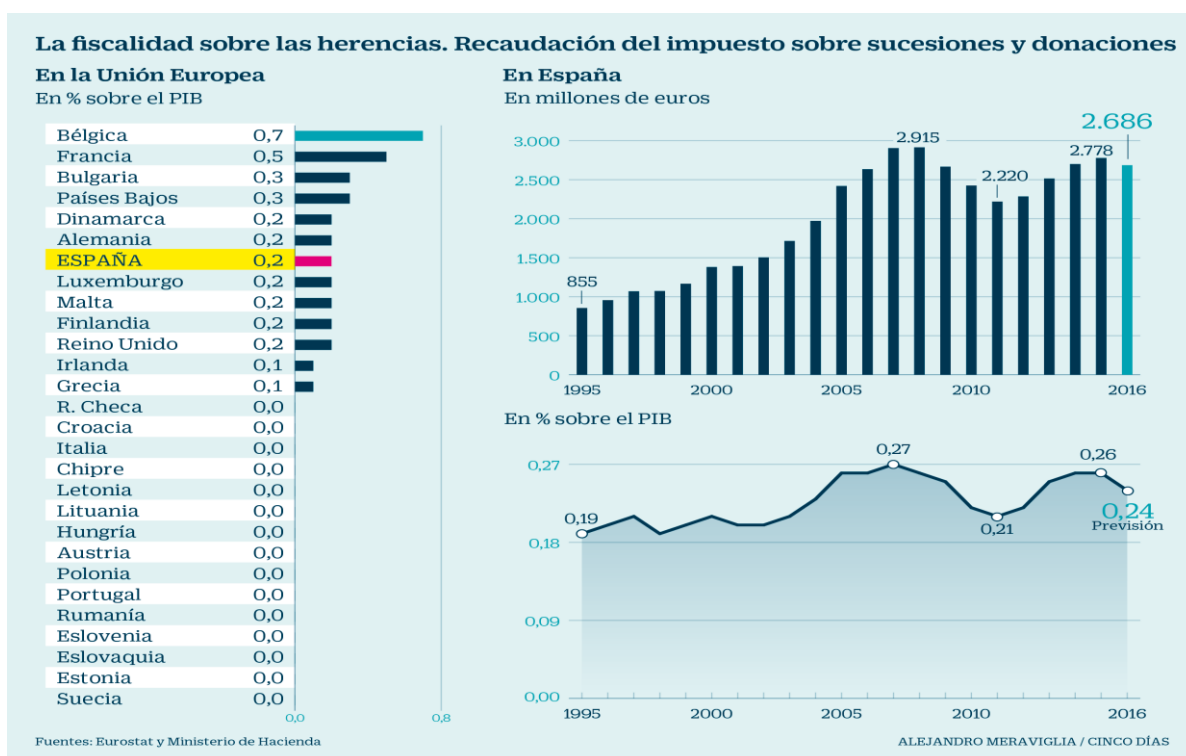
https://cincodias.elpais.com/cincodias/2022/02/01/midinero/1643706874_744036.html

Así podemos observar, gracias a la figura superior, como esta capacidad regulatoria se ha traducido en la aprobación de una gran diversidad de tramos que, aunque razonablemente parejos en su tipo mínimo, presentan grandes diferencias en sus tipos máximos.

⁴⁵ Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. Boe.es. Visitado el 30/06/2022. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>

Este gráfico, no obstante, refleja la situación relativa a los tramos del IRPF para el año 2021, si bien, para el año actual, dichos segmentos han sufrido una serie de cambios, tanto en el número de tramos, como en los tipos a aplicar en ciertas Comunidades. Se muestra, por ese motivo, y, en primer lugar, este cuadro, para que el lector sea consciente, tras examinar al final de este mismo epígrafe los datos correspondientes a esta anualidad, del grado de variabilidad que, tanto los tipos, como los umbrales y los tramos, pueden llegar a experimentar en el transcurso de un año como consecuencia de las atribuciones normativas y de la autonomía fiscal de la que disponen las CCAA.

Por su parte, el ISD destaca actualmente por ser un tributo residual y prácticamente suprimido en un considerable número de países dentro del ámbito europeo, teniendo, así mismo, una escasa capacidad recaudatoria en todos ellos.



Fuente: Cinco Días.

https://cincodias.elpais.com/cincodias/2018/02/09/midiner/1518193078_987206.html

Esta figura se encuentra regulada por la Ley 29/1987, de 18 de diciembre⁴⁶, y grava los incrementos patrimoniales obtenidos a título lucrativo por personas físicas. Sin

⁴⁶BOE.es - BOE-A-1987-28141 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones . Boe.es. Visitado el 28/06/2022. <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1987-28141>

embargo, y como se ha expuesto anteriormente, el importe que se deberá afrontar será muy diferente en función de la CCAA en la que nos encontremos, dado que la LOFCA otorga la posibilidad a cada una de las regiones de fijar el 50% de la cuota de este impuesto.

La normativa estatal establece como calcular la base imponible (en adelante, BI) y la base liquidable, obteniéndose esta última restándose de la BI, aquellas reducciones que hayan sido aprobadas, en primer lugar, por el Estado, y, posteriormente, las que correspondan según la región autonómica en la que nos encontremos.⁴⁷ Para aplicar estas reducciones, se divide a los posibles herederos en 4 grupos distintos:

- Grupo I: Aquellas personas que sean descendientes o adoptados menores de 21 años, en ambos casos.
- Grupo II: Aquellos individuos que sean descendientes y adoptados mayores de 21 años, también, en ambos casos. Cónyuges, ascendientes y adoptantes.
- Grupo III: Colaterales de segundo grado (hermanos) y tercer grado (sobrinos y tíos) ascendientes y descendientes por afinidad.
- Grupo IV: Colaterales de cuarto grado (primos) y otros grados más distantes en parentesco.

La configuración normativa de ambas figuras en el ámbito autonómico es sumamente relevante y dispar al mismo tiempo disparidad, no obstante, que se ha mantenido en el margen de la constitucionalidad al interpretar nuestro más Alto Tribunal que resulta necesaria *“una igualdad de las posiciones jurídicas fundamentales, pero no, desde luego, una absoluta identidad de las mismas”*⁴⁸ lo que supone, en opinión del mismo órgano *“una determinada uniformidad normativa en todo el territorio nacional y preservan también, de este modo, una posición igual o común de todos los españoles, más allá de las diferencias de régimen jurídico que resultan, inexcusablemente, del legítimo ejercicio de la autonomía”*⁴⁹ y la *“salvaguarda de la identidad básica de*

⁴⁷ Cfr. PORTILLO NAVARRO, M. J. (2019). *La situación actual del impuesto sobre sucesiones y donaciones en España : especial referencia a la transmisión de la empresa familiar*. Madrid: Tecnos. (sin paginas específicas).

⁴⁸ (Cfr. entre otras las Sentencias del Tribunal Constitucional 186/1993 (RTC 1993, 186) , y 131/2001 (RTC 2001, 131).

⁴⁹ *Vid.*

derechos y deberes de los españoles, las cargas fiscales que deben soportar pueden ser distintas”⁵⁰

Por esa razón, y con la finalidad de analizar detalladamente los posibles efectos y consecuencias que estos impuestos hayan podido generar entre las CCAA, se hace necesario conocer la regulación que sobre estos dos impuestos se ha llevado a cabo en los diferentes territorios de nuestro país.

3- Tramos y regulación de ambos tributos

En este epígrafe se procederá a realizar un análisis, Comunidad por Comunidad, de la situación correspondiente a las figuras descritas en los párrafos superiores, ciñéndonos únicamente en ambos casos, a aquellos matices que en relación con estos tributos han generado una mayor controversia⁵¹.

CATALUÑA

En Cataluña el IRPF, se encuentra dividido en 9 tramos, ampliándose de esta forma, con 2 escalas nuevas, las 7 existentes con anterioridad. El nuevo esquema, en relación con el del año anterior, persigue beneficiar a aquellas rentas más bajas, que verán reducido su tipo en 1,5 puntos, pasando de un 12% en el ejercicio previo, a un 10,50%, mientras que las intermedias experimentarán un aumento de en torno a 0,7 puntos de media, derivado todo ello, de la modificación llevada a cabo en los distintos umbrales, para dar encaje a los dos nuevos tramos.

SSTC 319/1993, de 27 de octubre (RTC 1993, 319) , STC 173/1998, de 23 de julio (RTC 1998, 173), y STC 247/2007, de 12 de diciembre (RTC 2007, 247).

⁵⁰ ATC 182/1986, de 26 de febrero (RTC 1986, 182 Auto).

⁵¹ Todos los datos que seguidamente van a ser expuestos en relación con el ISD y el IRPF han sido obtenidos a través del Libro Electrónico Tributación Autonómica 2022, que puede consultarse en la página web de Hacienda por medio del siguiente enlace: <https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-IV-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje (%)
0,00	0,00	12.450,00	10,50
12.450,00	1.307,25	5.257,20	12,00
17.707,20	1.938,11	3.292,80	14,00
21.000,00	2.399,10	12.007,20	15,00
33.007,20	4.200,18	20.400,00	18,80
53.407,20	8.035,38	36.592,80	21,50
90.000,00	15.902,83	30.000,00	23,50
120.000,00	22.952,83	55.000,00	24,50
175.000,00	36.427,83	En adelante	25,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

En cuanto al ISD, este territorio ha aprobado una serie de reducciones para las personas que se integren: en el Grupo I, ascendiendo en este caso la reducción a 100.000€ más 12.000 € por cada año menos de 21, con el límite 196.000 €; en el Grupo II, siendo la reducción para hijos y cónyuges de 100.000€, mientras que para los ascendientes y descendientes esta cantidad disminuirá hasta los 50.000€ y 30.000€ respectivamente; y en el Grupo III, restringiéndose la cuantía a los 8.000€.

GALICIA

En la Comunidad gallega el IRPF sufrirá, así mismo, una importante serie de cambios en la escala. De esta forma, los tramos se reducirán pasando de 7 a 5, y se minorarán los tipos aplicables a cada tramo, desde un 0,1 en el primer tramo, hasta un 2,1 en el penúltimo de ellos, con la excepción del último que se mantendrá en la misma cantidad.

Base liquidable Hasta euros		Hasta Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00		0,00	12.450,00	9,40
12.450,00		1.170,30	7.750,00	11,65
20.200,00		2.073,18	15.000,00	14,90
35.200,00		4.308,18	24.800,00	18,40
60.000,00		8.871,38	En adelante	22,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

En la Xunta, los herederos del Grupo I y II cuentan con una reducción de hasta 1.000.000€ que, en el caso del Grupo I, puede verse incrementada en 100.000€ por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, con límite de 1.500.000€. Dentro del Grupo III se diferencian dos subgrupos: los colaterales de segundo grado por consanguinidad, con una reducción de 16.000 €, y el resto de los colaterales de segundo y tercer grado, así como, ascendientes y descendientes por afinidad, cuya reducción asciende a 8.000 €

ANDALUCÍA

La Comunidad andaluza, por su parte, adelanta la escala prevista para 2023 a este mismo año, recortándose con ella, los tramos autonómicos del IRPF de 8 a 5, provocándose, en consecuencia, una variación en los umbrales de los mismos, así como en los tipos, que con esta nueva configuración pasan a situarse tal y como se muestra en la tabla inferior.

Base liquidable Hasta euros	Hasta Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

A su vez, la región andaluza, establece una serie de reducciones en función del grado de parentesco, de forma que, los individuos que se encuadren dentro del Grupo I y II, podrán beneficiarse de una reducción de hasta 1.000.000€, mientras que para aquellos que se integren dentro del Grupo III, la reducción solamente alcanzará los 10.000€.

PRINCIPADO DE ASTURIAS

El IRPF continúa invariable dentro de esta Comunidad, que mantiene, tanto sus 8 tramos, como sus tipos, semejantes a los del año anterior.

Base liquidable euros	Hasta Cuota íntegra euros	Resto base liquidable euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	5.257,20	12,00
17.707,20	1.875,86	15.300,00	14,00
33.007,20	4.017,86	20.400,00	18,50
53.407,20	7.791,86	16.592,80	21,50
70.000,00	11.359,32	20.000,00	22,50
90.000,00	15.859,32	85.000,00	25,00
175.000,00	37.109,32	En adelante	25,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-
<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

Asturias reconoce una reducción a los Grupos I y II, que asciende a la cantidad de 300.000€, mientras que para los otros grupos establece las reducciones incluidas en la normativa estatal.

CANTABRIA

La Comunidad cántabra, de igual forma, no modifica ni sus 7 tramos, ni ninguno de los tipos que en relación cada uno de ellos se establecen para este impuesto.

Base liquidable euros	Hasta Cuota íntegra euros	Resto base liquidable euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	13.800,00	15,00
34.000,00	4.182,75	12.000,00	18,50
46.000,00	6.402,75	14.000,00	19,50
60.000,00	9.132,75	30.000,00	24,50
90.000,00	16.482,75	En adelante	25,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-
<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

Cantabria aplica en relación con el ISD, una serie de reducciones que varían según el grupo al que se pertenezca. Así, el Grupo I se verá beneficiado de una reducción de 50.000 € más 5.000 € por cada año menos de 21, al Grupo II, por su parte, se le aplicará una reducción de 50.000€ y, finalmente, los integrantes del Grupo III recibirán, en caso de ser colaterales de segundo grado por consanguinidad, una reducción de 25.000 € o, en caso contrario, una reducción de 8.000€.

LA RIOJA

La Rioja mantiene también los 7 tramos del pasado ejercicio, con un tipo mínimo del 9% para las rentas más bajas, y un máximo del 27% para aquellas que superen los 120.000€.

Base liquidable euros	Hasta Cuota íntegra euros	Resto base liquidable euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,00	1.120,50	7.750,00	11,60
20.200,00	2.019,50	15.000,00	14,60
35.200,00	4.209,50	14.800,00	18,80
50.000,00	6.991,90	10.000,00	19,50
60.000,00	8.941,90	60.000,00	25,00
120.000,00	23.041,90	En adelante	27,00

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-
<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

Aquellos que resulten gravados por el ISD, como consecuencia de una herencia en La Rioja, podrán aplicar, en caso de pertenecer a los Grupos I o II, una reducción del 99% de la cuota tributaria si la base liquidable es inferior o igual a 400.000€ y del 50% en caso de que superen esa cantidad.

REGIÓN DE MURCIA

La nueva escala aprobada en el territorio murciano, en relación con el IRPF, mantiene el número y la cuantía de cada uno de los tramos, pero reduce el tipo de gravamen aplicable a todos ellos

Base liquidable euros	Hasta Cuota íntegra euros	Resto base liquidable euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,60
12.450,00	1.195,20	7.750,00	11,46
20.200,00	2.083,35	13.800,00	13,74
34.000,00	3.979,47	26.000,00	18,22
60.000,00	8.716,67	En adelante	22,70

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonómica/Capitulo-II-Tributacion-Autonómica-2022.pdf>

En lo que al ISD se refiere, la Comunidad de Murcia establece una deducción del 99% para los Grupos I y II. Es conveniente destacar, así mismo, como peculiaridad, que esta Comunidad reconoce una deducción del 100% para aquellas personas que independientemente del Grupo al que pertenezcan, hubiesen fallecido como consecuencia directa de los seísmos ocurridos en el municipio de Lorca.

COMUNIDAD VALENCIANA

La Comunidad Valenciana se confirma como la Comunidad con un mayor número de tramos, solo igualada por la Comunidad de Aragón. Esta autonomía revalida el tipo más alto dentro del ámbito comunitario, en relación con el IRPF, y, mantiene, a su vez, uno de los tipos mínimos más elevados para las rentas inferiores a los 12.450€.

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	4.550,00	11,00
17.000,00	1.745,50	13.000,00	13,90
30.000,00	3.552,50	20.000,00	18,00
50.000,00	7.152,50	15.000,00	23,50
65.000,00	10.677,50	15.000,00	24,50
80.000,00	14.352,50	40.000,00	25,00
120.000,00	24.352,50	20.000,00	25,50
140.000,00	29.452,50	35.000,00	27,50
175.000,00	39.077,50	En adelante	29,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonómica/Capitulo-II-Tributacion-Autonómica-2022.pdf>

Las personas que liquiden el ISD en esta región, gozarán, en caso de pertenecer al Grupo I, de una reducción de 100.000€ más 8.000€ por cada año menos de 21 con un límite máximo de 156.000€ o, en caso de ser un integrante del Grupo II, esa reducción alcanzará únicamente la cuantía de los 100.000€.

ARAGÓN

La Comunidad aragonesa no presenta ningún cambio respecto al ejercicio anterior. Mantiene sus 10 tramos autonómicos del IRPF, si bien presenta una gran disparidad con la Comunidad Valencia en su tipo máximo, a pesar de compartir un número de tramos y un tipo mínimo idéntico.

Base liquidable Hasta Euros	Cuota íntegra Hasta Euros	Resto base liquidable Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	10,00
12.450,00	1.245,00	7.750,00	12,50
20.200,00	2.213,75	13.800,00	15,50
34.000,00	4.352,75	16.000,00	19,00
50.000,00	7.392,75	10.000,00	21,00
60.000,00	9.492,75	10.000,00	22,00
70.000,00	11.692,75	20.000,00	22,50
90.000,00	16.192,75	40.000,00	23,50
130.000,00	25.592,75	20.000,00	24,50
150.000,00	30.492,75	En adelante	25,00

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

Aragón recoge una bonificación del 100% de la base imponible, tanto para los descendientes menores de edad del causante, con el límite de 3.000.000€, como para el cónyuge, ascendientes y descendientes, también con una serie de requisitos.

CASTILLA-LA MANCHA

Tanto los 5 tramos, como los tipos asignados a cada uno de ellos, se mantienen invariables en este ejercicio para la Comunidad manchega.

Base liquidable Hasta Euros	Hasta Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	En adelante	22,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

Los residentes en esta Comunidad y, más concretamente, aquellos pertenecientes a los Grupos I y II, pueden disfrutar de una serie de bonificaciones que van desde el 80% al 100% en función de la cuantía de la base liquidable, cuyo rango comprende desde los 175.000€ (100% de bonificación) a una declaración tributaria, igual o superior a los 300.000€ (80% de bonificación).

CANARIAS

El archipiélago canario mantiene sus 8 tipos y tramos autonómicos sobre el IRPF invariables para la presente anualidad.

Base liquidable Desde Euros	Hasta Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,00
12.450,01	1.120,50	5.257,20	11,50
17.707,21	1.725,08	15.300,00	14,00
33.007,21	3.867,08	20.400,00	18,50
53.407,21	7.641,08	36.592,80	23,50
90.000,01	16.240,39	30.000,00	25,00
120.000,01	23.740,39	En adelante	26,00

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

El Grupo I se beneficia de una reducción del 100% de la base imponible, sin que esta pueda exceder en ningún caso: para menores de 10 años los 138.650€; para los de edad igual o superior a los 10 años y menores de 15 los 92.150€; para aquellos de edad igual o superior a los 15 y menores de 18 los 57,650, y para los menores de veintiuno e iguales o mayores de 18 los 40.400€. El Grupo II también obtiene una serie de

reducciones como son: las del cónyuge (40.400€), hijos o adoptados (23.125€), resto de descendientes (18.500€) y ascendientes o adoptantes (18.500€). El Grupo III, en último lugar, percibe una reducción que asciende a los 9.300€, mientras que el Grupo IV no se ve afectado por ninguna.

EXTREMADURA

Extremadura mantiene de igual modo, los 9 tramos y tipos que integran su configuración autonómica del IRPF.

Base liquidable Hasta Euros	Hasta Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,50
20.200,00	2.151,50	4.000,00	15,50
24.200,00	2.771,50	11.000,00	16,50
35.200,00	4.586,50	24.800,00	20,50
60.000,00	9.670,50	20.200,00	23,50
80.200,00	14.417,50	19.000,00	24,00
99.200,00	18.977,50	21.000,00	24,50
120.200,00	24.122,50	En adelante	25,00

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

La Comunidad extremeña establece una reducción sobre el Grupo I, ascendiendo la misma a los 18.000€ más 6.000€ por cada año menos de 21, con el límite de 70.000€.

ISLAS BALEARES

Las Islas Baleares prorrogan durante un año más los 9 tramos y tipos correspondientes al ejercicio del año previo.

Base liquidable Hasta Euros	Hasta Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta Euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	10.000,00	9,50
10.000,00	950,00	8.000,00	11,75
18.000,00	1.890,00	12.000,00	14,75
30.000,00	3.660,00	18.000,00	17,75
48.000,00	6.855,00	22.000,00	19,25
70.000,00	11.090,00	20.000,00	22,00
90.000,00	15.490,00	30.000,00	23,00
120.000,00	22.390,00	55.000,00	24,00
175.000,00	35.590,00	En adelante	25,00

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

En cuanto se refiere al ISD en las Islas Baleares, el Grupo I se ve beneficiado por una reducción de 25.000€, más 6.250 € por cada año menos de 21 que tenga el causahabiente, con el límite de 50.000 €. El Grupo II por su parte, queda afectado por una reducción de 25.000€, y los Grupos III y IV, por una reducción de 8.000€ y 1.000€ respectivamente.

MADRID

La Comunidad de Madrid aprueba una nueva escala que, si bien no reduce ni aumenta los tramos existentes con anterioridad, reduce en medio punto todos los tipos de gravámenes aplicados en cada uno de los tramos de la base liquidable de este impuesto.

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	8,50
12.450,00	1.058,25	5.257,20	10,70
17.707,20	1.620,77	15.300,00	12,80
33.007,20	3.579,17	20.400,00	17,40
53.407,20	7.128,77	En adelante	20,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

En relación con ISD, este territorio aplica unas bonificaciones del 99% de la cuota tributaria a los sujetos pasivos incluidos en los Grupos I Y II de parentesco y, para aquellos pertenecientes al Grupo III, por ser colaterales de segundo o tercer grado por consanguinidad del causante, una bonificación del 15% o del 10%, según pertenezcan estos a uno u otro grado.

CASTILLA Y LEÓN

La Comunidad castellanoleonesa, mantiene, tanto la escala de 5 tramos, como el tipo marginal mínimo del 9,5% y el máximo del 21,5% en relación con el IRPF.

Base liquidable Hasta euros	Cuota íntegra Euros	Resto base liquidable Hasta euros	Tipo aplicable Porcentaje
0,00	0,00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	14,00
35.200,00	4.212,75	18.207,20	18,50
53.407,20	7.581,08	En adelante	21,50

Fuente: Capítulo II Libro Tributación Autonómica 2022-

<https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-II-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

En lo concerniente al ISD, esta región reconoce una serie de reducciones para descendientes, adoptados, cónyuges, ascendientes y adoptantes. En el Grupo I incluye una reducción de 60.000 euros, el mismo que el Grupo II, aunque para este último también establece 6.000 adicionales por cada año menos de veintiuno que tenga el contribuyente. A su vez, se añade una reducción variable cuyo calculo consistirá en la diferencia entre 400.000€ y la suma de las cantidades anteriores, junto con las deducciones estatales

En último lugar, tal como se ha apuntado con anterioridad, la variabilidad que han experimentado estos dos tributos, aunque más concretamente y en mayor medida el IRPF, ha supuesto una modificación de ciertos tramos y tipos en las distintas Comunidades.

COMUNIDAD	NÚMERO DE TRAMOS	TIPO MÍNIMO en %	UMBRAL MÍNIMO	TIPO MÁXIMO En %	UMBRAL MÁXIMO
Andalucía	5	9,5	12.450 €	22,5	60.000 €
Aragón	10	10,0	12.450 €	25,0	150.000 €
Asturias	8	10,0	12.450 €	25,5	175.000 €
Islas Baleares	9	9,5	10.000 €	25,0	175.000 €
Canarias	7	9,0	12.450 €	26,0	120.000 €
Cantabria	7	9,5	12.450 €	25,5	90.000 €
Castilla y León	5	9,5	12.450 €	21,5	53.407 €
Castilla-La Mancha	5	9,5	12.450 €	22,5	60.000 €
Cataluña	9	10,5	12.450 €	25,5	175.000 €
Comunidad Valenciana	10	10,0	12.450 €	29,5	120.000 €
Extremadura	9	9,5	12.450 €	25,5	120.200 €
Galicia	5	9,4	12.450 €	22,5	60.000 €
La Rioja	7	9,0	12.450 €	27,0	120.000 €
Comunidad de Madrid	5	8,5	12.450 €	20,5	53.407,20 €
Región de Murcia	5	9,6	12.450 €	22,7	60.000 €

Fuente: Elaboración propia con los datos del Libro II de tributación de la Agencia Tributaria.

Este contexto, como expondremos más adelante, es una de las posibles consecuencias que ha tenido el ejercicio del fenómeno fiscal que da nombre a este trabajo y que, dependiendo de la perspectiva u enfoque desde el que se aborde, ha podido suponer un beneficio o un perjuicio para la población.

IV. LOS PROBLEMAS DEL DUMPING FISCAL EN EL ÁMBITO AUTÓMICO: LA SITUACIÓN DE MADRID.

Las principales acusaciones que se han realizado en torno a la práctica de este fenómeno tributario en el ámbito autonómico son consecuencia directa, como previamente se ha apuntado, de la capacidad normativa y de la autonomía financiera que cada una de las CCAA posee para regular, en materia impositiva, cuestiones como: el tipo mínimo, los diferentes gravámenes aplicados a cada tramo, las deducciones, las bonificaciones sobre la cuota, etc.

Esta creciente disparidad normativa a que ha dado lugar la cesión de tributos, especialmente en algunos impuestos como los analizados, el IRPF o el ISD⁵² han supuesto denuncias que han tenido como objetivo principal las actuaciones que, en política fiscal, han ido desarrollado una serie de Comunidades.

De entre todas ellas, la que ha resultado más afectada, en base al número de críticas y acusaciones que ha recibido, ha sido la Comunidad de Madrid,⁵³ que ha visto como varias autonomías limítrofes se han dedicado durante los últimos años a juzgar muy duramente las decisiones que esta última ha venido adoptando en materia tributaria.

Todas estas críticas se refieren, principalmente, al IP, al ISD y al IRPF, y cómo lo ha regulado como consecuencia de sus competencias normativas, por haber originado, según alegan diferentes CCAA, una serie de diferencias que han terminado dando lugar a la aparición de un foco de desigualdades entre todas ellas y que están ocasionando, en mayor o menor medida, la fuga de individuos y/o empresas de sus territorios.

Como se ha repetido a lo largo del texto, el análisis que del *dumping fiscal* pretende realizar este trabajo, abarcará únicamente el estudio de aquellos problemas que,

⁵² Cfr. RAMOS PRIETO, J., (2014): “La competencia fiscal en el ámbito interno. Planteamiento general”, en RAMOS PRIETO, J. (Dir.), *Competencia Fiscal y sistema tributario: dimensión europea e interna* (BIB 2014, 4240), Ed. Thomson Reuters-Aranzadi, Cizur Menor, Navarra, pág. 653 y ss.

⁵³ Véase: VIÑAS, J. (2017). Andalucía y Valencia acusan a Madrid de “dumping” fiscal. *CincoDías* https://cincodias.elpais.com/cincodias/2017/01/17/economia/1484674456_552718.html (Consulta de 28 de junio de 2022)

tanto el ISD, como el IRPF, hayan podido generar entre las Comunidades de acuerdo con la regulación que de estas figuras se haya realizado en cada región.

En este sentido, y dado que los principales ataques que se han producido se dirigen contra la Comunidad madrileña, se tomará como ejemplo esta misma Comunidad para determinar, no solo a que han podido deberse estas acusaciones, sino también en que pueden haberse visto fundamentadas.

Cuando examinamos las quejas realizadas por las CCAA⁵⁴, podemos comprobar como algunas de ellas consideran que, tanto las bonificaciones que se han realizado en el ISD, como las reducciones, aunque mínimas, en las escalas autonómicas del IRPF, suponen una clara conducta de deslealtad por parte de la región de Madrid respecto al resto de Comunidades, en tanto la competencia fiscal, que según dicen se encuentra generando este territorio, está originando una pérdida de los ingresos en otras autonomías, impidiéndoles, en consecuencia, destinar los recursos económicos, que de no practicarse este dumping alegan obtendrían, a la inversión de los mismos en una serie de políticas sociales, a su juicio enormemente necesarias para la sociedad.

Este pensamiento, común entre ciertas autonomías, ha llevado a algunas de ellas a solicitar al gobierno estatal una recentralización impositiva para, de esta forma, efectuar una armonización fiscal en todos los territorios que impida que determinadas regiones puedan bonificar o rebajar los impuestos, limitándose en consecuencia la capacidad normativa de las CCAA en relación con una serie de tributos e impidiéndose, al mismo tiempo, cualquier tipo de conducta susceptible de provocar dumping fiscal.

Llegados a este punto es necesario preguntarse si, tal y como aseguran algunas de las administraciones territoriales, esas bonificaciones en el ISD y las reducciones en las escalas autonómica del IRPF que han venido aprobándose en el territorio de Madrid a lo largo de los años y entre las que destaca la acordada para este mismo con una reducción del 0,5%⁵⁵ en todas las cuotas de cada uno de los tramos, están reduciendo significativamente los ingresos de ciertas CCAA al estar provocando cambios en la

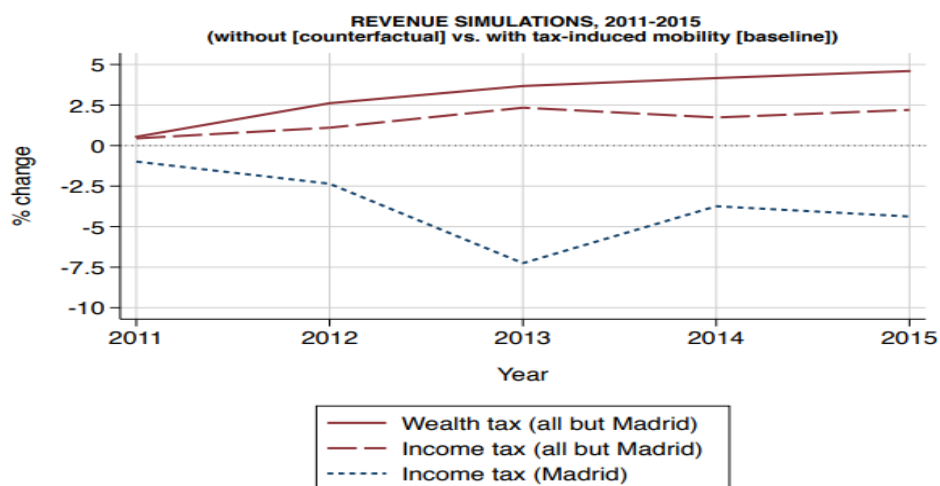
⁵⁴ Véase GOROSPE, P.(2021). Urkullu acusa a Ayuso de hacer “dumping fiscal” en la Comunidad de Madrid. *CincoDías* <https://elpais.com/economia/2021-11-05/urkullu-acusa-a-ayuso-de-hacer-dumping-fiscal-en-la-Comunidad-de-madrid.html> (Consulta de 28 de junio de 2022)

⁵⁵ Véase: ARCOS, J.M, (2021). La Comunidad de Madrid rebaja medio punto el IRPF, en todos los tramos autonómicos a partir del 1 de enero. *elEconomista.es*. (Consultado el 1 de julio de 2022) <https://www.eleconomista.es/economia/noticias/11513680/12/21/La-Comunidad-de-Madrid-rebaja-medio-punto-el-IRPF-en-todos-los-tramos-autonomicos-a-partir-del-1-enero.html>

residencia de los contribuyentes y, ejerciendo, por consiguiente, una competencia enormemente dañina para el resto de autonomías.

La importancia de esta cuestión encuentra respuesta en el *paper* publicado por los autores David R. Agrawal, Dirk Foremny y Clara Martínez-Toledano⁵⁶, quienes analizan las repercusiones que tiene la estructura fiscal de la Comunidad de Madrid en relación con el resto de las Autonomías.

De acuerdo con lo establecido en este documento, el resto de las Comunidades pertenecientes al régimen común dejaron de percibir en el año 2015 en torno a un 2,5% de su recaudación a través de la figura del IRPF como consecuencia de la competencia fiscal que ejerce la Comunidad de Madrid.



Para determinar la merma en la cuantía que este dumping fiscal estaría ocasionando en los ingresos de las CCAA, debemos tomar ese 2,5% de los ingresos que, según afirma el estudio superior estas estarían perdiendo, para determinar el alcance que este porcentaje supone para la recaudación de las Autonomías,

⁵⁶ En AGRAWAL, D, FOREMNY, D, MARTÍNEZ-TOLEDANO, C. (2020). Paraísos fiscales, wealth taxation, and mobility. Paper que puede ser consultado en la biblioteca de la Universidad de León por medio del siguiente enlace: https://catoute.unileon.es/discovery/fulldisplay?docid=cdi_csuc_recercat_oai_recercat_cat_2445_175660&context=PC&vid=34BUC_ULE:VUI&lang=es&adaptor=Primo%20Central (Fecha de consulta 1 de julio de 2022)

En ese sentido, las CCAA en el ejercicio fiscal del año 2015 obtuvieron unos ingresos totales de 32.867 millones de euros gracias al IRPF. Si de esta cantidad extraemos a la propia Comunidad de Madrid y a las regiones vasca y navarra, por tener estas últimas un régimen de financiación propio, el resultado que obtenemos es que estas entidades han recaudado el equivalente a unos 25.000 millones de euros. En consecuencia, la pérdida que estarían experimentando como resultado de la que a su juicio es una conducta claramente desleal por parte de la Comunidad de Madrid, rondaría la cantidad de los 625 millones de euros.⁵⁷

Esta cantidad, si bien cuantitativamente elevada para el ciudadano promedio, es ciertamente insignificante en términos absolutos. Por establecer una comparación, los 625 millones que, como consecuencia de la competencia fiscal que ejerce la Comunidad de Madrid, dejan de percibir el resto de las Comunidades, a pesar de que podrían verse aumentados por la adhesión de las cantidades correspondientes a otras figuras tributarias afectadas por esta práctica, no llegarían ni remotamente a aproximarse a los 6.000 millones de euros que la región madrileña aporta al resto de Comunidades de régimen común a través del sistema de financiación autonómico, con la excepción de las Comunidades Catalana y Balear, que también son contribuyentes netas de estas cantidades⁵⁸.

⁵⁷ Estos datos han sido extraídos y se pueden consultarse a través del INFORME ANUAL DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA elaborado en base al ejercicio fiscal del año 2015. Páginas 23 y ss. https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2015/IART15_es_es.pdf

⁵⁸ DE LA FUENTE, ÁNGEL (2021). *Estudios sobre la Economía Española - 2021/26- La liquidación de 2019 del sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común*. (Fedea e Instituto de Análisis Económico (CSIC)) (Fecha de consulta 3 de julio de 2022) <https://documentos.fedea.net/pubs/eee/eee2021-26.pdf>

Cuadro 10: Flujos redistributivos a través del SFA, 2019
millones de euros

	Ingresos tributarios homogéneos	financiación efectiva a competencias homogéneas	diferencia	como % de los ingresos tributarios	saldos positivos	- saldos negativos
Cataluña	23.650	21.580	-2.070	-8,75%		2.070
Galicia	6.128	8.265	2.137	34,87%	2.137	
Andalucía	17.083	22.329	5.246	30,71%	5.246	
Asturias	2.523	3.094	570	22,60%	570	
Cantabria	1.493	1.955	462	30,97%	462	
La Rioja	796	1.044	248	31,19%	248	
Murcia	3.097	3.847	749	24,19%	749	
Valencia	11.965	12.742	777	6,50%	777	
Aragón	3.554	4.007	453	12,73%	453	
C.-La Mancha	4.264	5.826	1.562	36,63%	1.562	
Canarias	3.215	6.730	3.515	109,34%	3.515	
Extremadura	1.989	3.456	1.467	73,75%	1.467	
Baleares	4.022	3.560	-462	-11,49%		462
Madrid	24.538	18.538	-6.000	-24,45%		6.000
Cast. y León	6.023	7.679	1.656	27,49%	1.656	
total CCAA	114.340	124.650	10.310	9,02%	18.842	8.532
aportación del Estado						10.310
aportación de las CCAA						8.532
total						18.842

Fuente: Ángel de la Fuente- Estudios sobre la Economía Española - 2021/26- La liquidación de 2019 del sistema de financiación de las Comunidades autónomas de régimen común. (Fedea e Instituto de Análisis Económico (CSIC))

Por otro lado, en lo que al ISD se refiere, a pesar de que el documento al que se ha aludido en párrafos superiores no analiza la incidencia económica que las bonificaciones del ISD han podido tener sobre las autonomías, un estudio financiado por el Instituto de Estudios Fiscales y realizado por Rafael González-Val y Miriam Marcén, bajo el título de: “¿Votan los españoles con los pies ante el dumping fiscal? El caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones”⁵⁹, se dedica a abordar la cuestión de la deslocalización de las personas como consecuencia del dumping fiscal, haciendo así hincapié en otra de las perspectivas que, en relación con este fenómeno tributario, más conflictos está generando.

⁵⁹ Cfr. GONZÁLEZ-VAL, R. y MARCÉN M (2019). ¿Votan los españoles con los pies ante el dumping fiscal? El caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Instituto de Estudios Fiscales. (sin páginas específicas) Consulta de: 3 de julio <https://www.encuentroeconomiapublica.com/archivos/pdf/marcen.pdf>

La capacidad de los individuos de modificar su lugar de residencia ha supuesto, para aquellas Comunidades con una fiscalidad más agresiva, un verdadero quebradero de cabeza. Distintas autonomías han visto como algunas de sus regiones vecinas han llevado a cabo una serie de reducciones o bonificaciones en determinados impuestos, lo que, unido a la gran disparidad regulatoria que en muchos casos estas mantienen, ha propiciado que estas consideren este comportamiento como una clara conducta desleal hacia ellas.

El estudio mencionado, no ha tenido solo en cuenta situaciones favorables para la calificación de estos comportamientos como desleales, como podrían ser la proximidad o las diferencias normativas entre las distintas regiones, sino que, también ha valorado una serie de cuestiones sociales, laborales, familiares e incluso económicas respecto de los individuos, que en determinados casos pueden llegar a suponer un impedimento a la hora de llevar a cabo esta movilidad interregional.

El estudio concluye en ese sentido que, si bien el ISD puede tener cierta importancia en los movimientos poblacionales, sus principales efectos y, prácticamente los únicos que arrojan resultados positivos, tienen como objeto a la población con edades comprendidas entre los 50 y 69 años, quienes, de forma transitoria, salvo en aquellos municipios situados cerca de las fronteras de la CCAA, parecen responder a estas reducciones y bonificaciones en el impuesto.

Nos parece así mismo importante recalcar una de las conclusiones a las que parece llegar este informe cuando argumenta que: “...*la tendencia a un efecto dominó o efecto cascada en los cambios legales relativos al ISD en las regiones podría indicarnos que más bien lo que puede ocurrir es que cuando una región reduce su ISD otras regiones, normalmente vecinas, entran en ese juego fiscal, y reaccionan cambiando su propia ley y relajando su ISD, incluso reduciéndolo más.*”⁶⁰ Esta cuestión, que será abordada con mayor profundidad en las conclusiones, pone de manifiesto uno de los argumentos más reiterados por quienes niegan las acusaciones de dumping fiscal que se han vertido sobre la Comunidad de Madrid, basándose en su mayoría todos ellos en el principio de autonomía financiera de las CCAA y en los beneficiosos efectos que para la población pueden derivarse de este tipo de comportamientos.

⁶⁰ En GONZÁLEZ-VAL, R. y MARCÉN M (2019). *¿Votan los españoles con los pies ante el dumping fiscal? El caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones* ob. cit. págs. 18 a 20. <https://www.encuentroeconomiapublica.com/archivos/pdf/marcen.pdf>

V. PROPUESTAS Y SOLUCIONES ALTERNATIVAS

Esta disparidad recaudatoria, aunque ínfima, no ha sido del agrado del resto de autonomías y, por ese motivo, y con el objetivo de revertir esta situación, muchas de estas Comunidades han propuesto llevar a cabo una armonización fiscal de aquellas figuras tributarias más susceptibles de causar una deslocalización de la población, tratándose así, mediante la aplicación de este mecanismo homogeneizador, de reducir los efectos del dumping fiscal entre las distintas regiones.⁶¹

Esta armonización fiscal consistiría fundamentalmente en la estandarización o aproximación de los distintos sistemas fiscales implantados en cada Comunidad autónoma, impidiéndose, de esta forma, la posibilidad de establecer grandes variaciones o reducciones en las tarifas o tramos vigentes en cada región respecto a los tipos o cuotas fijados en el resto de las CCAA. Todo este procedimiento encontraría un respaldo legal a través de las conocidas como leyes de armonización,⁶² cuya finalidad es la de aproximar las disposiciones normativas de los distintitos territorios autonómicos, si así los exige el interés general, para alcanzar así una regulación más pareja u homogénea sobre aquellas materias que hayan sido atribuidas expresamente a las CCAA para su regulación.

De entre todas las figuras impositivas que podrían verse afectadas por este mecanismo homogeneizador, destacan especialmente aquellos impuestos capaces de generar una mayor deslocalización. De esta forma, figuras tributarias como el IRPF o el ISD que, a pesar de ser cuantitativamente poco relevantes en términos económicos, pero ciertamente influyentes, aunque poco destacadas, como causas en los desplazamientos y relocalizaciones llevados a cabo por las personas, se verían aquejadas por esta voluntad armonizadora que, entre otras cuestiones, se posiciona a favor de igualar las bases imponibles y liquidables de aquellos tributos cedidos total o parcialmente a las autonomías, ya sea restringiendo la capacidad normativa de algunas de estas regiones a la hora de regular las posibles escalas de gravamen y o en la aplicación de posibles deducciones o bonificaciones sobre las cuotas, o bien, desde una perspectiva o enfoque más moderado, estableciendo topes mínimos y máximos de gravamen en determinados

⁶¹ Véase: AGENCIAS (06/06/2022). La Vanguardia. *Puig demanda en Madrid armonización fiscal y asegura que no tiene “ninguna cruzada” contra Ayuso*. <https://www.lavanguardia.com/economia/20220606/8319442/puig-demanda-madrid-armonizacion-fiscal-asegura-ninguna-cruzada-ayuso.html> (Consultado el 04/07/2022)

⁶² Real Academia Española: *Rae.es*. Disponible en <https://dpej.rae.es/lema/ley-de-armonizaci%C3%B3n> (Consultado: el 3 de julio de 2022).

impuestos como los ya mencionados al comienzo de este párrafo, además de en otros, como el IP.

No obstante, si bien la armonización planteada en el párrafo superior, en cualquiera de sus modalidades, podría suponer, en caso de aplicarse, el fin de cualquier tipo de práctica mínimamente relacionada con el dumping fiscal, al mismo tiempo que una merma considerable en la autonomía financiera de las CCAA, cabe preguntarse en qué sentido debería orientarse esta práctica. La profunda reflexión que entorno a la posible aplicación de esta medida debe realizarse, no está para nada exenta de generar serios problemas y discrepancias según el sentido en el que esta se ejecute, y es que, de llegar a ponerse en práctica, una de las primeras cuestiones que deberían plantearse es si esa armonización debería tender a homogeneizar a la baja, fomentándose así el aumento del poder adquisitivo de la población española o, por el contrario, a igualar los tipos por lo alto, parece ser la intención de las regiones que han impulsado esta medida, favoreciéndose, de esta forma, la recaudación efectuada por las administraciones territoriales y permitiendo a estas últimas, de acuerdo con sus declaraciones, efectuar un mayor número de políticas sociales.

Nos encontramos, en definitiva, ante una decisión cargada de profundos matices ideológicos, y que, difícilmente, dadas las distintas preferencias que algunos de los gobiernos autonómicos sostienen frente a los deseos de la población, reacia en su mayoría a la existencia de figuras como el ISD, que goza de un profundo rechazo social, podría finalizar con un resultado beneficioso para todas las partes.

Sin embargo, una de las soluciones o, al menos, posibles alternativas sobre la que apenas se ha hablado, pasa por realizar una revisión y actualización de la normativa básica estatal en relación con determinados tributos como el IRPF o el ISD.

De hecho, la actualización normativa de este último tributo podría suponer grandes soluciones a la problemática causada por el dumping fiscal en el ámbito autonómico. Entre las muchas posibilidades que ofrecería esta alternativa, podríamos destacar: la posibilidad de establecer un mínimo exento único junto a una tarifa con tipos bajos, pero variables en función del grado de parentesco, el patrimonio a heredar etc., con la consiguiente supresión del sistema actual de coeficientes multiplicadores en función del grado de parentesco y del patrimonio preexistente del heredero; la revisión y clarificación de algunas reducciones como las relacionadas con los seguros de vida y la

transmisión de empresas familiares; la evitación de situaciones confiscatorias derivadas de la necesidad inmediata de obtener liquidez para el pago de las cuotas del impuesto, así como, la solución de algunos de los problemas técnicos, no resueltos en la descentralización actual, para lograr evitar de esta forma estrategias frecuentes de trasposos previos de los hechos imponibles hacia figuras con menor o nula tributación, como las compraventas aplazadas a muy largo plazo entre familiares, con uso abusivo de la no sujeción en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales Onerosas por extinción del condominio.

CONCLUSIONES

A lo largo de este trabajo hemos tratado de analizar uno de los fenómenos tributarios más relevantes dentro del ámbito autonómico español, como hoy en día es el dumping fiscal. El estudio de esta institución se ha centrado fundamentalmente en examinar, tanto los rasgos y elementos que distinguen a esta figura de otras prácticas, como el conjunto de cesiones normativas, y la configuración que de las mismas se ha hecho en cada una de las CCAA, para, finalmente, concluir estableciendo, por un lado, cuáles han sido los principales problemas que como consecuencia de este comportamiento se han generado y, por otro, las posibles soluciones que en relación con esta situación podrían ejecutarse para poner fin o al menos remediar los efectos que de la misma se puedan derivar.

Así, de los tres primeros puntos de este trabajo, se podrían extraer las siguientes cuatro conclusiones:

En primer lugar se puede afirmar que el dumping fiscal autonómico, entendido como aquella práctica o fenómeno mediante el cual una Comunidad autónoma lleva a cabo una serie de reducciones o bonificaciones en determinadas figuras impositivas que, como consecuencia de su transcendencia, son susceptibles de generar una competencia desleal, es una práctica que incide principalmente sobre las personas físicas fomentando su deslocalización y reubicación en territorios distintos a aquellos en los que en circunstancias normales residirían de no producirse esta situación.

En segundo lugar, se nos permite concluir, a través del análisis pormenorizado que de las sucesivas etapas de cesiones normativas en materia impositiva se ha practicado en este trabajo, que el dumping fiscal tiene sus orígenes en las sucesivas transferencias que por parte del Estado se han venido realizando con el fin de dotar a las autonomías de una mayor corresponsabilidad fiscal.

En tercer lugar, también ha quedado constancia a nuestro juicio de que, si bien podemos situar una gran variedad de figuras tributarias cedidas a las CCAA, solamente un concreto número de ellas han sido transferidas a las distintas regiones junto con la capacidad normativa necesaria para poder originar una competencia desleal entre los distintos territorios.

Por último, podemos determinar de igual forma, que de entre todos los impuestos cedidos a las entidades territoriales, dos son las figuras que mayor relevancia adquieren en relación con sus efectos sobre la economía y o la deslocalización de las personas, y es que es precisamente la transcendencia que del IRPF y el ISD se desprende en estos ámbitos, lo que, unido a su disparidad regulatoria, convierte a estas cargas en dos de las figuras que mejor permiten llegar a ilustrar y representar como las diferencias regulatorias existentes entre las CCAA, si mal gestionadas, pueden terminar ocasionando una competencia desleal entre las administraciones autonómicas.

Respecto a los dos últimos epígrafes de este trabajo, también podemos extraer las siguientes tres conclusiones:

La primera de ellas nos permite afirmar que de entre todas las medidas fiscales efectuadas por las distintas CCAA, las que más repercusión y malestar han generado se han producido en la Comunidad de Madrid como consecuencia: de la reducción, por un lado, de todas las cuotas tributarias correspondientes a cada uno de los cinco tramos del IRPF en un 0,5 por ciento, y de la bonificación, por otro, del ISD en un 99% para los Grupo I y II.

La segunda de las conclusiones a la que hemos llegado está centrada en destacar que, si bien las medidas que con el paso del tiempo ha ido adoptando la región madrileña en relación con su régimen fiscal están provocando una pérdida económica y poblacional al resto de las autonomías, dichas disminuciones son cuantitativamente insignificantes, tanto por suponer unas pérdidas superfluas, en cuanto al IRPF se refiere, en comparación con las cantidades aportadas por la Comunidad de Madrid al sistema de financiación autonómico, como por afectar principalmente, en el caso del ISD, aunque también de forma ínfima, a un reducido grupo de la población.

La última conclusión nos obliga a destacar que la armonización fiscal de estos impuestos propuesta por algunas Comunidades, en caso de que finalmente llegase a aplicarse, podría llegar a suponer una fuente de conflictos dados los diferentes intereses de las partes afectadas por estas figuras tributarias.

Por ese motivo, y frente a esta posibilidad, se plantea una alternativa que, al contrario que la sugerida por las CCAA, no pretende limitar la autonomía de las diferentes regiones que integran el Estado español, sino más bien solucionar algunos de los

problemas que esta figura puede, y en muchos casos está generando, por medio de la actualización y revisión, no de los impuestos en sí, sino de la normativa estatal que los regula.

BIBLIOGRAFÍA

ADAME MARTÍNEZ, F.D., (2010): “El poder tributario en España y el futuro de los tributos propios y compartidos en el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas”, en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J., COLLADO YURRITA, M.A. Y ZORNOZA PÉREZ, J. (Dir.), *Tratado sobre la Ley General Tributaria*, Thomson-Aranzadi.

AGRAWAL, D, FORENMY, D, MARTÍNEZ-TOLEDANO, C. (2020). “Paraísos fiscales, wealth taxation, and mobility”, *Paper*, en Aranzadi Instituciones.

ALONSO GIL, M., (2019). “Hacienda y Autonomía Local”, *El Sistema Tributario de las Comunidades Autónomas*. Universidad Carlos III de Madrid.

ARIAS VELASCO, J., (1974). *El impuesto sobre el lujo*. Instituto de Estudios Fiscales, que puede consultarse en la web Aranzadi Instituciones.

CALVO ORTEGA, R., (2003): "Tributos cedidos: concepto, evolución y problemas actuales", *Revista de Derecho Financiero y de Hacienda Pública*, núm. LIII/268, mayo-agosto.

CALVO ORTEGA, R., (2015): *Crisis de la financiación autonómica*, Thomson Reuters-Aranzadi, Pamplona.

CALVO VÉRGEZ, J., (2021): “La modificación de la competencia normativa de las CC.AA. sobre los impuestos cedidos. Tras el largo camino recorrido, ¿volvemos a la casilla de salida?”, *Quincena Fiscal* núm. 6/2021 parte Editorial BIB. 2021/1520

DE LA FUENTE, A., (2021): *Estudios sobre la Economía Española - 2021/26- La liquidación de 2019 del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común*. (FEDEA E INSTITUTO DE ANÁLISIS ECONÓMICO (CSIC).

GÓMEZ DE LA TORRE DEL ARCO, M., (2010): “Las etapas de la financiación autonómica. Un nuevo sistema de financiación”, *Colegio Universitario Cardenal Cisneros*.

GONZÁLEZ-VAL, R. y MARCÉN M (2019). *¿Votan los españoles con los pies ante el dumping fiscal? El caso del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones*. Instituto de Estudios Fiscales.. <https://www.encuentroeconomiapublica.com/archivos/pdf/marcen.pdf>

LAGO MONTERO, J. M^a: (2000): *El Poder tributario de las Comunidades Autónomas*, Editorial Aranzadi, Pamplona, 2000.

LAGO MONTERO, J.M., (2017): “Vías de reforma del sistema de financiación autonómica”, en *La reforma de la financiación territorial*, LOPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M., (Dir.), Tirant lo Blanch, Valencia.

MANZANO SILVA, E., (2017) “Alcance y contenido de las competencias normativas autonómicas en la gestión de los impuestos cedidos”, en *La reforma de la financiación territorial*, LOPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M., (Dir.), Ed. Tirant lo Blanch, Valencia.

MARTOS GARCÍA, J.J., (2017) “Federalismo fiscal y Constitución Española”, en *La reforma de la financiación territorial*, LOPEZ MARTINEZ, J. y PEREZ LARA, J.M., (Dir.), Ed. Tirant lo Blanch, Valencia.

MOLINA, E., & PEDRAZA, M.^a A., (2010): ”Paraísos fiscales: una aproximación a escala global. *La Rioja (Argentina)*, *Revista Oikonomos* Año 1, Volumen 2., <https://revistaelectronica.unlar.edu.ar/index.php/oikonomos/article/view/36/36> (Fecha de

PORTILLO NAVARRO, M. J., (2019): *La situación actual del impuesto sobre sucesiones y donaciones en España: especial referencia a la transmisión de la empresa familiar*. Madrid: Tecnos..https://catoute.unileon.es/permalink/34BUC_ULE/4ifthk/alma991008830783305772

RAMALLO MASSANET, J y ZORNOZA PÉREZ, J., (1995): “Sistema y modelos de financiación autonómica”, *Perspectivas del sistema financiero*, núm. 51.

RAMALLO MASSANET, J. (2001): "Elementos jurídicos de la Financiación autonómica", GONZÁLEZ PÁRAMO (Dir.) *Bases para un sistema estable de financiación autonómica*, Fundación BBVA, Madrid.

RAMOS PRIETO, J., (2014): “La competencia fiscal en el ámbito interno. Planteamiento general”, en RAMOS PRIETO, J. (Dir.), *Competencia Fiscal y sistema*

tributario: dimensión europea e interna (BIB 2014, 4240), Ed. Thomson Reuters-Aranzadi, Cizur Menor, Navarra.

RODRÍGUEZ BEREIJO, A., (2004): "La Financiación del Estado Autonómico", en *Homenaje a la Constitución. Lecciones Magistrales en el Parlamento de Andalucía*, Sevilla.

RODRIGUEZ BEREIJO A., (2010) "Constitución española y financiación autonómica", en AAVV., *La financiación autonómica. XVI Jornadas de la Asociación Española de Letrados de Parlamentos*, Ed. Tecnos, Madrid.

RUIBAL PEREIRA, L. R. y SERRANO ANTÓN, F. S, (2010): Capítulo XVIII– "La competencia fiscal lesiva en la Unión Europea: Código de Conducta y ayudas de Estado". *Studi Tributari Europei*. <https://ste.unibo.it/article/view/4925/4703>

RUIZ ALMENDRAL (2004) V.: *Impuestos cedidos y corresponsabilidad fiscal*, Edit. Tirant lo Blanc, Valencia.

ZORNOZA PEREZ, J.J.,(2014): "Sistema constitucional y modelo de financiación de las Comunidades Autónomas", *La distribución del poder financiero en España . Libro Homenaje al Profesor Ramallo Massanet*, Ed. Marcial Pons, Madrid.

OTROS

ARTÍCULO DE CINCODÍAS. GOROSPE, P.(05/11/2021). Urkullu acusa a Ayuso de hacer “dumping fiscal” en la Comunidad de Madrid. <https://elpais.com/economia/2021-11-05/urkullu-acusa-a-ayuso-de-hacer-dumping-fiscal-en-la-Comunidad-de-madrid.html> (Consultado el 28 de junio de 2022).

ARTÍCULO DE CINCODÍAS. VADILLO, J.(05/11/2021). Euskadi acusa a la Comunidad de Madrid de “dumping” fiscal. https://cincodias.elpais.com/cincodias/2021/11/05/economia/1636108273_657015.html#:~:text=El%20lehendakari%20I%C3%B1igo%20Urkullu.&text=El%20lehendakari%20I%C3%B1igo%20Urkullu%20ha,en%20vigor%20el%20pr%C3%B3ximo%20a%C3%B1o. (Consultado el 17 de junio de 2022).

ARTÍCULO DE CINCODÍAS. VIÑAS, J. (17/01/2017). Andalucía y Valencia acusan a Madrid de “dumping” fiscal. (Consultado el 28 de junio de 2022). https://cincodias.elpais.com/cincodias/2017/01/17/economia/1484674456_552718.html

ARTÍCULO DE ELCONOMISTA.ES ARCOS, J.M, (09/12/2021). La Comunidad de Madrid rebaja medio punto el IRPF, en todos los tramos autonómicos a partir del 1 de enero. (Consultado el 1 de julio de 2022). <https://www.economista.es/economia/noticias/11513680/12/21/La-Comunidad-de-Madrid-rebaja-medio-punto-el-IRPF-en-todos-los-tramos-autonomicos-a-partir-del-1-enero.html>

ARTÍCULO DE LA VANGUARDIA. AGENCIAS (06/06/2022). Puig demanda en Madrid armonización fiscal y asegura que no tiene “ninguna cruzada” contra Ayuso. <https://www.lavanguardia.com/economia/20220606/8319442/puig-demanda-madrid-armonizacion-fiscal-asegura-ninguna-cruzada-ayuso.html> (Consultado el 4 de julio de 2022).

CONCLUSIONES DEL CONSEJO ECOFIN de 1 de diciembre de 1997 sobre política fiscal - Resolución del Consejo y de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros, relativa a un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas - Fiscalidad del ahorro que puede consultarse en <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/ES/TXT/?uri=CELEX%3A31998Y0106%2801%29>

INFORME ANUAL DE RECAUDACIÓN TRIBUTARIA elaborado en base al ejercicio fiscal del año 2015. (Fecha de consulta 1 de julio de 2022):
https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2015/IART15_es_es.pdf

INFORME DE LA COMISIÓN DE EXPERTOS PARA LA REVISIÓN DEL MODELO DE FINANCIACIÓN AUTONÓMICA (2017) que puede consultarse en https://www.hacienda.gob.es/CDI/sist%20financiacion%20y%20deuda/informaci%C3%B3n/informe_final_comisi%C3%B3n_reforma_sfa.pdf (Fecha de consulta 12 de junio de 2022).

Libro Electrónico Tributación Autonómica 2022, que puede consultarse en la página web de Hacienda por medio del siguiente enlace: <https://www.hacienda.gob.es/Documentacion/Publico/PortalVarios/FinanciacionTerritorial/Autonomica/Capitulo-IV-Tributacion-Autonomica-2022.pdf>

ANEXO

LISTA DE PARAÍOS FISCALES SEGÚN LA OCDE

La resolución elaborada por primera vez el 26 de junio del 2000 bajo el nombre de “Hacia una cooperación fiscal global”, señaló una serie de países y territorios que llevaban a cabo una serie de prácticas que permitían calificar claramente a ese territorio como un paraíso fiscal. La lista de esos países hasta 2022 estaba integrada por:

- Samoa Americana
- Panamá
- Islas Caimán
- Vanuatu
- Fiyi
- Seychelles
- Guam
- Trinidad y Tobago
- Omán
- Islas Vírgenes de los Estados Unidos
- Palaos
- Samoa