

EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL CORRIGE AGRAVIOS FISCALES PRODUCIDOS POR NORMAS AUTONÓMICAS

Este mes hemos considerado interesante comentar la reciente Sentencia del Tribunal Constitucional de 18 de marzo de 2015. En la misma se analiza si una bonificación otorgada en función de la residencia o no en determinada Comunidad por parte del beneficiario, en relación al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, puede ser contraria al derecho constitucional a la igualdad.

Recordemos que, parafraseando al propio Tribunal Constitucional, el principio de igualdad ante la ley, que consagra el artículo 14 de la Constitución Española, impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentre en situaciones jurídicas iguales, prohibiendo toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de una justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación. Este principio prohíbe la creación de situaciones desiguales artificiosas o injustificadas, que no se apoyen en criterios objetivos y razonables, según juicios de valor generalmente aceptados.

Pues bien, el Tribunal Constitucional, en este caso concreto, ha considerado que la bonificación controvertida en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones de la Comunidad Valenciana es discriminatoria respecto a los contribuyentes de otras regiones, declarando inconstitucional y nulos los términos “que tengan su residencia en la Comunitat Valenciana” que contiene el artículo 12.bis.a) de la Ley de la Comunidad Valenciana 13/1997, en redacción dado al mismo por la Ley de la Comunidad Valenciana 10/2006 de Medidas Fiscales.

El origen de la presente controversia lo encontramos en la liquidación de una herencia que dejó un hombre, fallecido el año 2010 en la Comunidad Valenciana, a sus tres hijos y a partes iguales. Pues bien, como consecuencia de la aplicación de la bonificación del 99% para herencias entre familiares directos, siempre que el beneficiario tuviese su residencia en dicha Comunidad, dos de los hijos tuvieron que pagar una cuota de unos 2.000,00 euros cada uno, mientras que el tercero, al tener su residencia en otra Comunidad, tuvo que pagar una cuota de 202.210,86 euros.

El Tribunal Constitucional, en definitiva, reconoce que dos contribuyentes que aplican una misma norma autonómica no pueden ser discriminados en función de su residencia. El Tribunal nos recuerda que para comprobar si una determinada medida es conforme al principio de igualdad ante la ley tributaria, se deben tener en cuenta los siguientes extremos: primero, si las situaciones que se comparan son iguales; segundo, si existe una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual; y tercero, si las consecuencias jurídicas a que conduce el trato dispar son razonables por existir una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos.

En este caso, resaltando que la residencia puede ser un elemento diferenciador en la tributación, y que no se está discutiendo si es constitucional que las diferentes normas de las Comunidades Autónomas pueden hacer que se tribute de manera diferente por residir en sitios distintos, el Tribunal entiende que la situación de los herederos de un mismo causante que tienen el mismo parentesco con él es sustancialmente la misma, que la Comunidad Valenciana no justifica una finalidad razonable que justifique un trato desigual y no se ve razón de política social o de protección a la familia en este sentido. Por todo ello considera el precepto inconstitucional.

En mente de todos existen múltiples ejemplos de supuestos de discriminación tributaria basados en la residencia de las distintas Comunidades Autónomas. Baste recordar en este punto, a título de ejemplo, el informe “Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Foral” que elabora el Registro de Economistas Asesores Fiscales desde el año 2002 y donde se ponen de manifiesto las diferencias de tributación derivadas de la utilización por parte de las Comunidades Autónomas de su capacidad normativa.

Tampoco nos debemos olvidar del informe de los expertos para la reforma fiscal encargado por Hacienda y donde se recomendaba el establecimiento de unos tipos mínimos y máximos, en el caso concreto del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, para limitar la competencia normativa de las Comunidades Autónomas. Recomendación que, hasta la fecha, no ha tenido en cuenta el Gobierno.

En la misma línea, también cabe citar la reciente Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que consideró que la normativa española en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, al discriminar a los no residentes, era contraria a la normativa comunitaria. A partir de la reforma tributaria que ha entrado en vigor el 1 de enero de este año el Gobierno ya ha corregido este supuesto de discriminación para los residentes comunitarios, pero no lo ha hecho aún para los que viven fuera de la Unión europea.

En algunos ejemplos que podemos plantear de desigualdades tributarias producidas por la existencia de diferentes poderes tributarios, encontramos supuestos razonablemente justificados, pero en otros casos, al igual que el supuesto que contempla la Sentencia, nos podemos encontrar con situaciones discriminatorias que no están justificadas siguiendo el punto de vista de nuestro Tribunal Constitucional.

Por ello entendemos que podemos concluir señalando que la Sentencia comentada intensificará el debate sobre la distinta carga fiscal que soporta un contribuyente en función de la legislación autonómica que le toque aplicar y que puede, en definitiva, constituirse en un primer eslabón de cara a alcanzar una mayor armonización tributaria, no solo en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, sino en otras figuras tributarias de nuestro sistema fiscal.

José Borrás Ortega