



UNIVERSITAT  
POLITÈCNICA  
DE VALÈNCIA

ADE

Facultad de Administración  
y Dirección de Empresas /UPV

UNIVERSITAT POLITÈCNICA DE VALÈNCIA

Facultad de Administración y Dirección de Empresas

Análisis sobre la constitucionalidad del Impuesto Temporal  
de Solidaridad de las Grandes Fortunas

Trabajo Fin de Máster

Máster Universitario en Dirección Financiera y Fiscal

AUTOR/A: Saboya Fito, Elena

Tutor/a: Hernández Guijarro, Fernando

CURSO ACADÉMICO: 2022/2023



UNIVERSITAT  
POLITÈCNICA  
DE VALÈNCIA



FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y  
DIRECCIÓN DE EMPRESAS. UPV

# **Análisis de la constitucionalidad del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**

**UNIVERSITAT POLITÈCNICA DE VALÈNCIA  
FACULTAD DE ADMINISTRACIÓN Y DIRECCIÓN DE  
EMPRESAS**

**Máster en Dirección Financiera y Fiscal**

**AUTOR: Elena Saboya Fito**

**TUTOR: Fernando Hernández Guijarro**

**Curso académico 2022/2023**

## Índice del contenido:

Resumen.....	4
Palabras clave.....	4
Abstract .....	4
Keywords.....	4
1. Introducción, metodología y objetivos .....	5
1.1 Introducción .....	5
1.2 Metodología .....	5
1.3 Objeto y objetivos del TFM .....	6
2. Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas .....	8
2.1 Aspectos generales del impuesto .....	8
2.2 Sujetos pasivos .....	9
2.3 Elementos para el cálculo del impuesto .....	11
2.3.1 Base imponible .....	11
2.3.2. Base liquidable .....	18
2.3.3. Cuota íntegra.....	18
2.3.4. Cuota a ingresar .....	20
2.4 Gestión del impuesto .....	21
2.4.1 Infracciones y sanciones.....	21
2.4.2 Liquidación y formas de pago .....	22
3. Posibles motivos de inconstitucionalidad .....	24
3.1. Principio de capacidad económica y no confiscatoriedad .....	24
3.2. Principio de seguridad jurídica .....	27
3.3. Principio de autonomía financiera de las CCAA .....	31
3.4. Vulneración de la reserva de Ley Orgánica .....	36
3.5. Vulnerabilidad del procedimiento legislativo .....	38
4. Análisis de los recursos interpuestos por algunas CCAA.....	40
4.1 Comunidad de Madrid .....	41
4.2 Andalucía.....	47
5. Publicación en el BOE: modelo 718 a presentar .....	49
6. Conclusiones.....	50
7. Bibliografía .....	53
8. Anexos .....	60

## Índice de tablas:

Tabla 1. Tipos de gravamen IGF .....	18
--------------------------------------	----

## Índice de ilustraciones:

Ilustración 1. Cálculo cuota IGF .....	26
----------------------------------------	----

## Resumen

El trabajo consiste en analizar el nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, aprobado a finales del pasado año 2022 y su entrada en vigor en ese mismo año, teniendo en cuenta el esquema para calcular la cuota tributaria a ingresar por parte de los sujetos pasivos que van a tener que tributar por dicho impuesto, destacando las principales diferencias con el Impuesto del Patrimonio ya existente.

Además, se estudian los posibles principios vulnerados por el nuevo impuesto, destacando la doble imposición generada, tomando como referencia tanto la Constitución Española como la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Finalmente, se analizan los recursos presentados contra este nuevo impuesto por varias Comunidades Autónomas, haciendo especial hincapié en la Comunidad de Madrid y Andalucía, siendo todos ellos admitidos por el Tribunal Constitucional.

## Palabras clave

Impuesto; ley; hecho imponible; inconstitucionalidad; recurso; grandes fortunas

## Abstract

The work consists of analysing the new Temporary Solidarity Tax on Major Fortunes, approved at the end of 2022 and its entry into force in the same year, taking into account the scheme for calculating the tax liability to be paid by taxpayers who will have to pay this tax, highlighting the main differences with the existing Wealth Tax.

Furthermore, the principles violated by the new tax are studied, highlighting the double taxation generated, taking as a reference both the Spanish Constitution and the Organic Law on Financing of the Autonomous Communities.

Finally, the appeals filed against this new tax by several Autonomous Communities are analysed, with special emphasis on the Community of Madrid and Andalusia, all of which have been admitted by the Constitutional Court.

## Keywords

Tax; Law; Taxable event; Unconstitutionality; Appeal; Large fortunes

# 1. Introducción, metodología y objetivos

## 1.1 Introducción

Pese a que en la actualidad podamos escuchar en diversas frases el término *impuesto* es muy importante conocer su verdadero significado y todo lo que ello conlleva.

A finales del 2022, se aprobó en España la Ley 38/2022 relativa al Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, el cual ha generado mucha discrepancia por parte de los contribuyentes que deben tributar por el mismo, debido a la disparidad existente entre la finalidad de los tributos en términos generales y el objetivo del nuevo impuesto afectando a los contribuyentes con mayor capacidad económica.

En el presente trabajo se analizará dicha Ley mediante la cual se rige el nuevo impuesto en cuestión, destacando las similitudes con el Impuesto del Patrimonio ya existente en nuestro país, así como la posible doble imposición que puede surgir con la existencia de ambos impuestos muy similares.

En la segunda parte del trabajo se estudiará la constitucionalidad del nuevo tributo, analizando la posible vulnerabilidad de cada artículo, tanto de la Constitución Española como de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, y reflexionaremos sobre las opiniones, tanto a favor como en contra, por parte de diferentes juristas.

Finalmente, analizaremos los recursos interpuestos por algunas Comunidades Autónomas contra el impuesto, así como la situación actual de cada una de las impugnaciones desde el punto de vista del Tribunal Constitucional.

## 1.2 Metodología

Para desarrollar correctamente este Trabajo Final de Máster se ha examinado información tanto de fuentes primarias como secundarias.

Las fuentes primarias hacen referencia a información original, es decir, no se ha modificado su contenido por parte de ningún técnico y el mismo informe sigue completo

e intacto, mientras que las fuentes secundarias son todo lo contrario, ya que amplían los resultados a los que hacen referencia las fuentes primarias.

Teniendo en cuenta la anterior clasificación, las fuentes de información primarias utilizadas en este trabajo han sido las Leyes de cada uno de los impuestos a los que se hace referencia, así como la Constitución Española y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, todas ellas obtenidas de las páginas oficiales correspondientes, destacando el Boletín Oficial del Estado y la web del Tribunal Constitucional de la cual hemos podido estudiar diferentes sentencias relacionadas con la aplicación de los impuestos.

En cuanto a las fuentes de información secundarias que hemos utilizado en este trabajo, podemos destacar diferentes artículos de opinión por parte de juristas sobre las Leyes y sentencias analizadas, extraídos todos ellos de las correspondientes bases de datos bibliográficas.

Con el análisis de todas las fuentes de información utilizadas y haciendo referencia al impuesto en cuestión, debemos plantearnos y reflexionar, en tiempo y forma, sobre la posible inconstitucionalidad del mismo.

Actualmente y debido a que el nuevo impuesto es muy reciente, no disponemos de una gran cantidad de artículos y documentación sobre éste, pero en las diferentes reseñas que hemos podido estudiar se analizan los mismos epígrafes y la conclusión es bastante homogénea.

### 1.3 Objeto y objetivos del TFM

El objeto de este Trabajo Final de Máster es analizar el nuevo Impuesto de Solidaridad de las Grandes Fortunas, debido a la gran controversia y repercusión que ha generado entre los ciudadanos que deben tributar por el mismo, teniendo en cuenta la existencia de otro impuesto similar como es el del Impuesto sobre el Patrimonio.

Para poder alcanzar dicho objetivo, se deben cumplir una serie de objetivos concretos:

- Conocer la Ley por la cual se rige el nuevo impuesto.

- Comprender las diferencias entre el nuevo tributo y el Impuesto del Patrimonio ya existente, así como analizar la posible doble imposición existente.
- Estudiar los diferentes artículos tanto de la Constitución Española como de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas sobre los que puede incurrir en nulidad el nuevo impuesto.
- Conocer la opinión de diferentes juristas sobre el nuevo tributo.
- Analizar los recursos presentados por diferentes Comunidades Autónomas, solicitando así la suspensión e inconstitucionalidad del Impuesto a las Grandes Fortunas.



## 2. Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas

El Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (en adelante, IGF) fue creado el pasado 27 de diciembre de 2022, y entró en vigor a fecha del 29 de diciembre de 2022.

Dicho impuesto se encuentra regulado por el artículo 3 (en adelante, art.) en la Ley 38/2022, de 27 de diciembre (LIGF) según las siguientes disposiciones:

### 2.1 Aspectos generales del impuesto

Según el art. 3 de la LIGF “el IGF es un impuesto de carácter directo, personal y complementario del Impuesto sobre el Patrimonio (en adelante, IP) que grava el patrimonio de las personas físicas superior a 3.000.000 euros”.

A efectos del impuesto, constituirá dicho patrimonio el conjunto de bienes y derechos económicos de los cuales sea titular, teniendo en cuenta sus posibles deducciones y gravámenes aplicables, así como las deudas y obligaciones a las que deba hacer frente.

Cabrá destacar algunas características del mismo:

- Temporal, ya que en un principio y según la LIGF su vigencia es para 2 años, teniendo en cuenta la cláusula de revisión existente en la propia Ley para poder evaluar los efectos del nuevo tributo y con ello valorar su conservación o anulación al final del período previsto de vigencia.
- Directo y personal, ya que afecta al patrimonio de las personas físicas teniendo en cuenta unos límites que comentaremos a continuación.
- Complementario, debido a que se ha elaborado partiendo del IP pero a diferencia el IGF, varía el importe a gravar del patrimonio del contribuyente.

Haciendo referencia al ámbito territorial y según el art. 3 de la LIGF se trata de un impuesto estatal, no podrá ser cedido a las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA), es decir, no podrán aplicar ninguna bonificación ni reducción a dicho impuesto y los ingresos serán cedidos al estado.

Además, dicho impuesto será aplicable en todo el territorio nacional y según se recoge en la LIGF, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de País Vasco y Navarra.

Es cierto que tanto País Vasco como Navarra se han pronunciado en relación al nuevo impuesto afirmando que no pretenden aplicarlo evitando así la autoridad del Estado en ambas comunidades.

En consecuencia, Ignacio Zubiri, catedrático de Hacienda Pública de la Universidad del País Vasco, apuntó que “el Gobierno de Pedro Sánchez más que política fiscal tiene espasmos fiscales, actúa por impulsos, y llama a las cosas por lo que no son: el nuevo impuesto no es tal, es una reedición del de Patrimonio, y no afecta a las grandes fortunas” (Serraller, 2023 (a)).

El hecho imponible de dicho impuesto, referencia a la titularidad del sujeto pasivo en la fecha del devengo, es decir a 31 de diciembre, del patrimonio superior a 3.000.000 euros.

Se tendrán en cuenta los bienes y derechos que pertenecieron al sujeto pasivo en el momento del anterior devengo, a excepción de una transmisión o pérdida patrimonial.

Las dos diferencias existentes entre el IGF y el IP es que, mientras el IP ya existente se aplica con carácter general desde los 700.000 euros de base imponible, el nuevo IGF se aplica a partir de los 3.000.000 euros. Además, en el nuevo IGF, en el supuesto de obligación personal, podrán reducir la base imponible en 700.000 euros, en concepto de mínimo exento.

## 2.2 Sujetos pasivos

Se considerarán sujetos pasivos de este impuesto, y en los mismos términos del IP, conforme a lo dispuesto en la LIP:

- Por obligación personal, las personas físicas que tengan su residencia habitual en territorio español, exigiéndose el impuesto por la totalidad de su patrimonio neto con independencia del lugar donde se encuentren situados los bienes o puedan ejercitarse los derechos.

- Por obligación real, cualquier otra persona física por los bienes y derechos de que sea titular cuando los mismos estuvieran situados, pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse en territorio español.

Se considerarán situados en territorio español los valores representativos de la participación en fondos propios, cuyo activo sea mayor al 50% del total de bienes inmuebles situados en el mismo.

Para la determinación de la residencia habitual se aplicarán los criterios establecidos en las normas del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF).

En relación a los representantes de los sujetos pasivos que no tengan residencia fiscal en España y según el art. 6 LIGF “los sujetos pasivos no residentes en territorio español, ni en otro Estado miembro de la Unión Europea (en adelante, UE) deberán nombrar una persona física o jurídica residente en España para que les represente ante la Administración tributaria en relación a dicho impuesto”.

En el caso de que el sujeto pasivo resida en las zonas geográficas mencionadas anteriormente, pero su regreso se produzca antes de la finalización del plazo de presentación, no será necesario nombrar ningún representante.

La designación del representante en el caso de que fuese necesario, tal y como hemos comentado anteriormente, se comunicará en la oficina competente según el territorio para la presentación de la declaración, junto a la aceptación de forma expresa por parte del representante.

Según el art. 7 de la LIGF para poder aplicar las normas sobre titularidad de los bienes y derechos atribuidos a los sujetos pasivos, “se tendrán en cuenta las pruebas aportadas por los mismos o aquellas descubiertas por la Administración”.

En el régimen económico matrimonial, la titularidad de los bienes y derechos que sean comunes a ambos cónyuges, se atribuirá la mitad a cada uno de los mismos, excepto que se justifique otra forma de participación.

En el caso de que la titularidad de los bienes o derechos no haya sido correctamente acreditada, la Administración Tributaria considerará como titular a quien figure como tal en un registro fiscal u otros de carácter público.

## 2.3 Elementos para el cálculo del impuesto

### 2.3.1 Base imponible

Constituye la base imponible del IGF el valor del patrimonio del sujeto pasivo, cuyo patrimonio se calculará según la disposición ocho del art. 3 de la LGF, por diferencia entre el valor de los bienes y derechos de los cuales sea titular el sujeto pasivo y las cargas y gravámenes aplicables, cuando disminuyan el valor de los respectivos bienes o derechos, y las deudas u obligaciones personales de las que deba responder el sujeto pasivo.

En el caso de que el sujeto pasivo sea titular de un bien exento, no se aplicará lo dispuesto en el párrafo anterior, es decir, no se deducirán las cargas y gravámenes de los bienes exentos del mismo.

Se considerarán bienes y derechos exentos del IP conforme a lo dispuesto en el art. 4 de la Ley 19/1991, de 6 de junio (en adelante, LIP) en los siguientes supuestos:

- Los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico Español, y los cuales estén inscritos en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, regulados por la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
- Los bienes que formen parte del Patrimonio Histórico de las CCAA.
- Los objetos de arte y antigüedades cuyo valor sea inferior a las cantidades previstas en el art. 26.4 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español.
- Las obras de artistas mientras formen parte del patrimonio del autor.
- Los objetos personales y del hogar, utensilios domésticos y bienes muebles de uso individual del sujeto pasivo.
- Los derechos económicos que formen parte tanto de los planes de pensiones en general como de los seguros privados.
- Los derechos procedentes de la propiedad tanto industrial como intelectual mientras formen parte del patrimonio del autor.
- “Los valores cuyos rendimientos estén exentos en virtud de lo dispuesto en el artículo 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de no Residentes y Normas Tributarias”.

Las exenciones más comunes entre los ciudadanos y no menos importantes que las anteriores son:

- Los bienes y derechos del sujeto pasivo, así como los comunes en el matrimonio, necesarios para el progreso de la propia actividad empresarial, sin tener en cuenta las retribuciones que tengan lugar como participación en la propia entidad.

“La exención sólo alcanzará al valor de las participaciones, determinado conforme a las reglas que se establecen en el artículo 16.uno de esta Ley, en la parte que corresponda a la proporción existente entre los activos necesarios para el ejercicio de la actividad empresarial o profesional, minorados en el importe de las deudas derivadas de la misma, y el valor del patrimonio neto de la entidad, aplicándose estas mismas reglas en la valoración de las participaciones de entidades participadas para determinar el valor de las de su entidad tenedora”.

Estará exenta la vivienda habitual del sujeto pasivo, hasta un importe máximo de 300.000€.

En el caso de que la vivienda sea común a ambos miembros del matrimonio, el límite máximo se incrementará a 600.000€.

Por lo general, el método para determinar la base imponible es la estimación directa.

A continuación analizaremos los diferentes bienes o derechos, y sus diferentes formas de calcular su base imponible correspondiente:

➤ Bienes inmuebles:

Los bienes inmuebles se computarán por el mayor valor entre el valor catastral, el valor de la adquisición o el precio determinado por la Administración. En el caso de que se trate de bienes inmuebles en proceso de construcción, se tendrá en cuenta tanto el valor patrimonial de las cantidades invertidas hasta la fecha de devengo del mismo como el valor patrimonial correspondiente al solar.

Por otro lado, conforme a la LIP “los derechos sobre bienes inmuebles adquiridos en virtud de contratos de multipropiedad, propiedad a tiempo parcial o fórmulas similares, se valorarán según las siguientes reglas:

a) Si suponen la titularidad parcial del inmueble, según las reglas del apartado uno anterior.

b) Si no comportan la titularidad parcial del inmueble, por el precio de adquisición de los certificados u otros títulos representativos de los mismos”.

➤ Actividades empresariales y profesionales:

En base a las normas del IRPF, se tendrá en cuenta el valor de la contabilidad el cual se calculará como la diferencia entre el activo no corriente y el pasivo corriente.

➤ Depósitos en cuenta corriente o de ahorro:

La forma por la que se calcularán los depósitos en cuentas corrientes o de ahorro, tanto a la vista como a plazos, y sin tener relación con terceras personas, será el saldo a considerar del mismo a 31 de diciembre del año en cuestión.

A la hora de calcular el saldo medio correspondiente, no se tendrán en cuenta los capitales destinados para la compra de bienes y derechos que figuren en el balance de la empresa, así como los importes destinados a la supresión o simplificación de las deudas.

➤ Valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados:

Según el art. 13 de la LIP, “los valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios, negociados en mercados organizados, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año, cualquiera que sea su denominación, representación y la naturaleza de los rendimientos obtenidos.

A estos efectos, por el Ministerio de Economía y Hacienda se publicará anualmente la relación de valores que se negocien en Bolsa, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre de cada año”.

➤ Demás valores representativos de la cesión a terceros de capitales propios:

Aquellos valores representativos distintos con respecto al apartado anterior, se computarán por su valor nominal, incluyendo las correspondientes primas de amortización o reembolso.

➤ Valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad, negociados en mercados organizados:

Según el art. 15 de la LIP, “las acciones y participaciones en el capital social o fondos propios de cualesquiera entidades jurídicas negociadas en mercados organizados, salvo las correspondientes a Instituciones de Inversión Colectiva, se computarán según su valor de negociación media del cuarto trimestre de cada año.

A estos efectos, por el Ministerio de Economía y Hacienda se publicará anualmente la relación de los valores que se negocien en mercados organizados, con su cotización media correspondiente al cuarto trimestre del año.

Cuando se trate de suscripción de nuevas acciones no admitidas todavía a cotización oficial, emitidas por entidades jurídicas que coticen en mercados organizados, se tomará como valor de estas acciones el de la última negociación de los títulos antiguos dentro del período de suscripción.

En los supuestos de ampliaciones de capital pendientes de desembolso, la valoración de las acciones se hará de acuerdo con las normas anteriores, como si estuviesen totalmente desembolsadas, incluyendo la parte pendiente de desembolso como deuda del sujeto pasivo”.

➤ Demás valores representativos de la participación en fondos propios de cualquier tipo de entidad:

Aquellas acciones y participaciones distintas con respecto al apartado anterior, se computarán por el valor técnico a fecha del último balance aprobado, siempre que dicho balance haya sido revisado y verificado, y fuese adjunto con el informe de auditoría favorable.

Si por lo contrario el balance no cumpliera una de las situaciones anteriores, se computarán por el mayor valor entre el nominal, el valor teórico del último balance aprobado o el importe resultante de calcular aplicando el 20% a la media de los beneficios de los tres últimos ejercicios anteriores a la fecha de devengo.

En el caso de las acciones y participaciones en el capital social de las Instituciones de Inversión Colectiva, se valorarán por el valor de la liquidación a 31 de diciembre del ejercicio en cuestión.

Todas las entidades deberán facilitar a los socios los correspondientes certificados con las valoraciones pertinentes.

➤ Seguros de vida y rentas temporales o vitalicias:

Conforme al art. 17 de la LIP que hace referencia a los seguros de vida y las rentas tanto temporales como vitalicias:

“Uno. Los seguros de vida se computarán por su valor de rescate en el momento del devengo del Impuesto.

No obstante, en los supuestos en los que el tomador no tenga la facultad de ejercer el derecho de rescate total en la fecha de devengo del impuesto, el seguro se computará por el valor de la provisión matemática en la citada fecha en la base imponible del tomador.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a los contratos de seguro temporales que únicamente incluyan prestaciones en caso de fallecimiento o invalidez u otras garantías complementarias de riesgo.

Dos. Las rentas temporales o vitalicias, constituidas como consecuencia de la entrega de un capital en dinero, bienes muebles o inmuebles, deberán computarse por su valor de capitalización en la fecha del devengo del Impuesto, aplicando las mismas reglas que para la constitución de pensiones se establecen en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.



No obstante, cuando se perciban rentas, temporales o vitalicias, procedentes de un seguro de vida, estas se computarán por el valor establecido en el apartado Uno de este artículo”.

➤ Joyas, pieles de carácter suntuario y vehículos, embarcaciones y aeronaves:

Los bienes en cuestión se valorarán por la estimación del mercado a fecha de devengo del impuesto. Para establecer el correspondiente valor de mercado de los bienes, podrán hacer uso de las tablas aprobadas por el Ministerio de Economía y Hacienda y vigentes en la fecha de devengo.

➤ Objetos de arte y antigüedades:

Según el art. 19 de la LIP, “Uno. Los objetos de arte o antigüedades se computarán por el valor de mercado en la fecha de devengo del Impuesto.

Dos. Sin perjuicio de la exención que se contempla en el artículo 4 apartados Uno, Dos y Tres de la presente Ley, se entenderá por:

a) Objetos de arte: Las pinturas, esculturas, dibujos, grabados, litografías u otros análogos, siempre que en todos los casos, se trate de obras originales.

b) Antigüedades: Los bienes muebles, útiles u ornamentales, excluidos los objetos de arte, que tengan más de cien años de antigüedad y cuyas características originales fundamentales no hubieran sido alteradas por modificaciones o reparaciones efectuadas durante los cien últimos años”.

➤ Derechos reales:

Según el art. 20 de la LIP, “los derechos reales de disfrute y la nuda propiedad se valorarán con arreglo a los criterios señalados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tomando, en su caso, como referencia el valor asignado al correspondiente bien de acuerdo con las reglas contenidas en la presente Ley”.

➤ Concesiones administrativas:

Las concesiones administrativas para la utilización de servicios o bienes de propiedad pública, se valorarán de acuerdo con el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. (en adelante, ITP)

➤ Derechos derivados de la Propiedad Intelectual e Industrial:

Según el art. 22 de la LIP, “los derechos derivados de la Propiedad Intelectual e Industrial, adquiridos de terceros, deberán incluirse en el patrimonio del adquirente por su valor de adquisición, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 11 de esta Ley”.

El artículo 11 de la Ley del IP hace referencia a las actividades empresariales y profesionales, que ya hemos comentado anteriormente.

➤ Opciones contractuales:

Los distintos convenios se valorarán conforme al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

➤ Demás bienes y derechos de contenido económico:

Aquellos bienes y derechos de carácter económico imputable al sujeto pasivo, se computarán por su coste en el mercado a 31 de diciembre del ejercicio en cuestión.

➤ Valoración de las deudas:

Según el art. 25 de la LIP, “las deudas se valorarán por su nominal en la fecha del devengo del impuesto y sólo serán deducibles siempre que estén debidamente justificadas. No serán objeto de deducción:

a) Las cantidades avaladas, hasta que el avalista esté obligado a pagar la deuda, por haberse ejercitado el derecho contra el deudor principal y resultar este fallido. En el caso de obligación solidaria, las cantidades avaladas no podrán deducirse hasta que se ejercite el derecho contra el avalista.

b) La hipoteca que garantice el precio aplazado en la adquisición de un bien, sin perjuicio de que sí lo sea el precio aplazado o deuda garantizada.

En ningún caso serán objeto de deducción las deudas contraídas para la adquisición de bienes o derechos exentos. Cuando la exención sea parcial, será deducible, en su caso, la parte proporcional de las deudas”.

### 2.3.2. Base liquidable

Para obtener la base liquidable, y en el supuesto de obligación personal, la base imponible calculada anteriormente se reducirá, en concepto de mínimo exento, en 700.000 euros.

Se debe tener en cuenta que los no residentes en territorio nacional tributan por obligación real, no por tributación personal, por lo que no pueden aplicarse dicha exención.

### 2.3.3. Cuota íntegra

La base liquidable del IGF será gravada considerando los siguientes tipos:

*Tabla 1. Tipos de gravamen IGF*

<b>Base liquidable</b>	<b>Cuota</b>	<b>Resto Base liquidable</b>	<b>Tipo aplicable</b>
0 €	0 €	0 €	0 %
3.000.000 €	0 €	2.347.998,03 €	1,7 %
5.347.998,03 €	39.915,97 €	5.347.998,03 €	2,1 %
10.695.996,06 €	152.223,93 €	En adelante	3,5 %

Fuente: LIGF

Teniendo en cuenta los tipos aplicables, el IGF grava el patrimonio comprendido entre 3.000.000 y 5.347.998,03 euros aplicándole el 1,7 %, el patrimonio entre 5.347.998,03 y 10.695.996,06 euros aplicándole el 2,1 %, y en el caso de patrimonios superiores a 10.695.996,06 euros se le aplicará el gravamen del 3,5 %. (Carmona, 2023)

#### ❖ LÍMITES CÁLCULO CUOTA ÍNTEGRA:

Para calcular la cuota íntegra del impuesto en cuestión deberemos tener en cuenta los siguientes límites:

- Límite 1: En el caso de sujetos pasivos sometidos a dicho impuesto por obligación personal, el sumatorio de las cuotas resultantes del IGF, del IRPF y del IP, es decir, la suma de las cuotas de los tres impuestos mencionados anteriormente deberá ser inferior al 60 por 100 del sumatorio de las bases imponibles del IRPF. Si se diese el caso de que la suma de los tres impuestos supere el límite comentado, se reducirá la cuota del IGF hasta alcanzar el 60 por 100, teniendo en cuenta que la reducción no puede superar el 80 por 100.
- Límite 2: En el caso de que la unidad familiar opte por la tributación conjunta en el IRPF, el límite correspondiente a las cuotas íntegras conjuntas de los tres impuestos anteriores se calculará acumulando las cuotas íntegras devengadas en el IP y en el IGF. Si se diese el caso de que hubiese que realizar una reducción, se prorrateará entre los componentes de la unidad familiar en cuestión.

#### ❖ IMPUESTOS SATISFECHOS EN EL EXTRANJERO:

Conforme al art. 32 de la LIP, deberemos tener en cuenta las siguientes situaciones en las que hayamos obtenido impuestos fuera de la UE:

“1. En el caso de obligación personal de contribuir y sin perjuicio de lo que se disponga en los Tratados o Convenios Internacionales, de la cuota de este Impuesto se deducirá, por razón de bienes que radiquen y derechos que pudieran ejercitarse o hubieran de cumplirse fuera de España, la cantidad menor de las dos siguientes:

- a) El importe efectivo de lo satisfecho en el extranjero, por razón de gravamen de carácter personal que afecte a los elementos patrimoniales computados en el Impuesto.
- b) El resultado de aplicar el tipo medio efectivo del Impuesto a la parte de base liquidable gravada en el extranjero.

2. Se entenderá por tipo medio efectivo de gravamen, el resultado de multiplicar por 100 el cociente obtenido de dividir la cuota íntegra resultante de la aplicación de la escala por la base liquidable. El tipo medio efectivo de gravamen se expresará con dos decimales.

3. La Comunidad Autónoma, de acuerdo con lo previsto en la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, podrá establecer deducciones en este impuesto, que resultarán compatibles con las establecidas por el Estado sin que puedan suponer su modificación, aplicándose con posterioridad a las estatales”.

#### ❖ BONIFICACIONES (CEUTA Y MELILLA):

Cuando en el patrimonio de los sujetos pasivos que deban acogerse a dicho impuesto tengan computados bienes o derechos que debiera cumplirse en Ceuta y Melilla, se bonificará de forma proporcional en el 75 por ciento de la cuota correspondiente a dichos bienes o derechos.

#### 2.3.4. Cuota a ingresar

Una vez obtenida la cuota resultante tras la aplicación de los apartados anteriores, el sujeto pasivo podrá deducirse la cuota del IP del ejercicio en cuestión.

Con ello, los residentes de las CCAA que poseen una bonificación del 100% del IP, como son la Comunidad de Madrid y Andalucía, deberán pagar este nuevo impuesto.

En cambio, los residentes en el resto de CCAA deberán pagar dicho impuesto en el supuesto caso de que la cuota íntegra sea superior a la cantidad que deben pagar en el IP, abonando así la diferencia entre ambos impuestos.

De acuerdo a la disposición dieciséis del art. 3 de la LIGF la cual hace referencia a la responsabilidad patrimonial del sujeto pasivo en cuestión, “las deudas tributarias por el IP serán igual consideradas a lo dispuesto en el art. 1.365 del Código Civil (en adelante, CC) y en consecuencia, los bienes gananciales responderán directamente frente a la Hacienda Pública por estas deudas”.

## 2.4 Gestión del impuesto

Conforme a la disposición diecisiete del art. 3 de la LIGF, “las competencias de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión del impuesto corresponde al Estado”, es decir, el Gobierno queda habilitado para definir y sugerir las disposiciones necesarias para el progreso y estudio de este artículo.

De acuerdo con el orden jurisdiccional y tal y como se recoge en la disposición veintidós del art. 3 de la LIGF, “La jurisdicción contencioso-administrativa, previo agotamiento de la vía económico-administrativa, será la única competente para dirimir las controversias de hecho y de derecho que se susciten entre la Administración tributaria y los sujetos pasivos en relación con cualquiera de las cuestiones a que se refiere este artículo”.

Según la disposición veintiséis del art. 3 de la LIGF, “la Ley de Presupuestos Generales del Estado podrá modificar, de conformidad con lo previsto en el apartado 7 del artículo 134 de la Constitución Española:

- a) La escala y los tipos del impuesto y las deducciones en la cuota.
- b) Los demás límites cuantitativos y porcentajes fijos establecidos en este artículo”.

La fecha en la que se devengará el impuesto es a 31 de diciembre de cada año, teniendo en cuenta los bienes y derechos de los cuales sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha.

### 2.4.1 Infracciones y sanciones

Haciendo referencia a las posibles infracciones y sanciones y según lo dispuesto en el art. 181 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre (en adelante, LGT):

“1. Serán sujetos infractores las personas físicas o jurídicas y las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta ley que realicen las acciones u omisiones tipificadas como infracciones en las leyes. Entre otros, serán sujetos infractores los siguientes:

- a) Los contribuyentes y los sustitutos de los contribuyentes.
- b) Los retenedores y los obligados a practicar ingresos a cuenta.

- c) Los obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias formales.
- d) La entidad representante del grupo fiscal en el régimen de consolidación fiscal.
- e) Las entidades que estén obligadas a imputar o atribuir rentas a sus socios o miembros.
- f) El representante legal de los sujetos obligados que carezcan de capacidad de obrar en el orden tributario.
- g) Los obligados tributarios conforme a la normativa sobre asistencia mutua.
- h) La entidad dominante en el régimen especial del grupo de entidades del Impuesto sobre el Valor Añadido.

2. El sujeto infractor tendrá la consideración de deudor principal a efectos de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 41 de esta ley en relación con la declaración de responsabilidad.

3. La concurrencia de varios sujetos infractores en la realización de una infracción tributaria determinará que queden solidariamente obligados frente a la Administración al pago de la sanción”.

#### 2.4.2 Liquidación y formas de pago

Los sujetos pasivos tienen la obligación de presentar declaración, así como la autoliquidación y, dependiendo de la cuota tributaria resultante, ingresar la deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que establece el Ministerio de Hacienda y Función Pública.

En cuanto al pago de la deuda tributaria y según recoge la disposición dieciocho del art. 3 de la LIGF, “podrá realizarse mediante entrega de bienes integrantes del patrimonio histórico español que estén inscritos en el Inventario General de Bienes Muebles o en el Registro General de Bienes de Interés Cultural, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de la Ley 16/1985, de 25 de junio, del Patrimonio Histórico Español”.

Tras aplicar las deducciones o bonificaciones correspondientes, aquellos sujetos pasivos cuya cuota tributaria resulte a ingresar, deberán presentar la declaración de dicho impuesto.

En cambio, según la disposición decimonovena del art. 3 de la LIGF, “no estarán obligados a presentar dicha declaración los sujetos pasivos que tributen directamente al Estado, dado que no está cedido el rendimiento del IP a ninguna CCAA conforme al artículo 31 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, la cual regula el sistema de financiación de las CCAA”.

Según la disposición veinte del art. 3 de la LIGF, “la presentación de la declaración se llevará a cabo en la forma, plazos y modelos que establezca el titular del Ministerio de Hacienda y Gestión Pública, que podrá establecer dicho trámite por medios telemáticos. Dicha declaración deberá estar acompañada de todos los documentos y justificantes requeridos, y presentarlos junto a la misma”.

La cuota tributaria de cada sujeto pasivo gravada por el IGF se ingresará en el Tesoro Público y se destinará a subvencionar políticas de apoyo a los más necesitados.

Según la disposición veinticuatro del art. 3 de la LIGF, “la adaptación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra a este impuesto se acordará respectivamente en la Comisión Mixta del Concierto Económico con el País Vasco y la Comisión del Convenio Económico con Navarra”.

Finalmente, el período de vigencia según la disposición veintiocho del art. 3 de la LIGF, el impuesto “se aplicará en los dos primeros ejercicios en los que se devengue a partir de la fecha que entró en vigor”, es decir, se aplicará el 31 de diciembre del 2023, pero gravando el patrimonio de los sujetos pasivos del ejercicio 2022.



### 3. Posibles motivos de inconstitucionalidad

Habiendo estudiado el IGF y analizado su configuración jurídica, a continuación reflexionaremos sobre los diferentes motivos por los que se podría considerar este nuevo impuesto como inconstitucional:

#### 3.1. Principio de capacidad económica y no confiscatoriedad (art. 31 CE):

Analizando las principales características del nuevo IGF podemos destacar dos finalidades:

- Una, la recaudatoria, debido a la imposición requerida a los ciudadanos con mayor poder económico.
- Dos, la armonización entre las CCAA con el objetivo de reducir la desigualdad y las diferencias en los tipos de gravamen de las mismas. (García, 2022)

A consecuencia de dichos propósitos, podemos afirmar que infringe el art. 31 de la Constitución Española (en adelante, CE) el cual hace referencia a que entre todos los ciudadanos cooperarán para sustentar los gastos públicos teniendo en cuenta la capacidad económica de la que disponga cada ciudadano, a través de un “sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

Considerando el principio de igualdad y progresividad y a su vez la no confiscatoriedad, a la que hace referencia el artículo 31 de la CE, el IGF es un tanto contradictorio ya que uno de sus principales objetivos como hemos comentado anteriormente es exigir mayor recaudación a los ciudadanos con mayor capacidad económica. (Ballesteros, 2023)

Principalmente respecto al principio de capacidad económica “debemos procurar, respetando la igualdad, que paguen más los que tengan mayor capacidad económica, teniendo en cuenta el límite de la no confiscatoriedad” (Hernández Guijarro, 2016).

Además en cuanto a la propia terminología del impuesto, se dice que es un impuesto sobre la solidaridad, y si fuese así sería un elemento voluntario, y en el caso propiamente de los impuestos son justamente lo contrario.

Para que el sistema tributario pueda ser justo y acorde con la capacidad económica de cada ciudadano, no se le puede exigir al contribuyente que tenga que “desprenderse de parte de su patrimonio para satisfacer el pago de un impuesto” (RocaJunyent, 2023).

Teniendo en cuenta el art. 12 de la LIGF “en el caso de sujetos pasivos sometidos a dicho impuesto por obligación personal, el sumatorio de las cuotas resultantes del IGF, del IRPF y del IP, es decir, la suma de las cuotas de los tres impuestos mencionados anteriormente deberá ser inferior al 60 por 100 del sumatorio de las bases imponibles del IRPF. Si se diese el caso de que la suma de los tres impuestos supere el límite comentado, se reducirá la cuota del IGF hasta alcanzar el 60 por 100, teniendo en cuenta que la reducción no puede superar el 80 por 100”, hace referencia al límite de la cuota íntegra a considerar en el cálculo de la cuota, la cual no podrá ser superior al 60 por ciento de la suma de las bases imponibles conjuntamente del IRPF, IP e IGF en el ejercicio en cuestión.

Sobre el artículo de la CE al que estamos haciendo referencia podemos identificar dos condicionantes a tener en cuenta sobre el principio de capacidad económica y no confiscatoriedad.

Por un lado, “la reducción que proceda realizar nunca podrá exceder del 80% de la cuota del IGF lo que significa que en cualquier caso siempre se acabará pagando un 20%” (RocaJunyent, 2023) es decir, estaría obligando al contribuyente a pagar una cuota mínima del 20 por ciento de este impuesto, sin tener en cuenta las rentas obtenidas o no en el ejercicio impositivo en cuestión, exigiendo al ciudadano a disponer de otros bienes para hacer frente al pago de la cuota del impuesto.

Por otro lado, a la hora de calcular el límite de la cuota íntegra del período impositivo no se tendrá en cuenta la parte del IP que haga referencia a los bienes que no generen beneficios, es decir, el contribuyente que disponga de bienes que no le generen ningún tipo de rendimiento, aun teniendo otro tipo de bienes que por el contrario si le generen rentas, no tendrá opción y deberá hacer frente al pago de la cuota del IGF, y en el caso de que dichas rentas no fuesen suficientes, se vería reducido su patrimonio para poder atender al pago de dicho importe, llegando a incumplir el principio de no confiscatoriedad.

No podemos pasar por alto el proceso de doble imposición que se genera con este nuevo impuesto, mediante el cual siendo un tributo complementario al IP se grava, a través del efecto cadena, el mismo hecho imponible de un impuesto ya existente. (Cardona & Gutiérrez, 2023)

Según Juan Calvo Vérguez, catedrático de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Extremadura, en cuanto al concepto de doble imposición de este nuevo impuesto asegura que “nos hallamos ante un supuesto en el que el Estado está ejerciendo doblemente su poder tributario sobre un mismo hecho imponible, obligando en consecuencia a pagar dos veces el mismo Impuesto por la realización de un mismo hecho imponible” (Vérguez, 2023).

Desde el punto de vista del propio TC señala que el veto a la doble imposición se limita a la “prohibición de duplicar hechos imponibles” (Pablos J. F., 2023 (a)).

*Ilustración 1. Cálculo cuota IGF*

<b>NUEVO IMPUESTO SOBRE GRANDES FORTUNAS (IGF)</b>	
+ Valor de los bienes y derechos del sujeto pasivo	
- Exenciones ( art. 4 Ley del IP)	
- Cargas y gravámenes de naturaleza real (que disminuyan valor bienes)	
- Deudas y obligaciones personales del sujeto pasivo	
<b>Base imponible (BI)</b>	
- Mínimo exento:	
	Obligación personal: 700.000 €
	Obligación real: Mínimo exento = 0
<b>Base Liquidable (BL)</b>	
x Escala de gravamen (única), aplicable a partir de 3.000.000€	
<b>Cuota íntegra (BL x escala gravamen)</b>	
- Límite cuota íntegra IRPF + IP + IGF	
- Deducción por impuestos pagados extranjero (art. 32 LIP)	
- Bonificación por bienes situados en Ceuta y Melilla (art. 33 LIP)	
→ - Cuota efectivamente satisfecha Impuesto sobre el Patrimonio	
<b>Cuota a pagar Impuesto grandes Fortunas</b>	

Figura 1: Cálculo Cuota IGF (España Legal Flash, 2022)

Tal y como podemos ver en la imagen anterior, la cual hace referencia al esquema a seguir para el cálculo de la cuota resultante del nuevo IGF, tras calcular la cuota íntegra así como las deducciones y bonificaciones correspondientes, los contribuyentes que deban tributar por el nuevo impuesto podrán deducirse la cuota del IP para obtener así la cuota correspondiente a pagar o por lo contrario a ingresar sobre el IGF. Según afirma José María Mollinedo, secretario general del sindicato de los técnicos de Hacienda, “se

descontará lo pagado hasta el límite de lo que resulte del gravamen”, en el caso de los contribuyentes de las CCAA donde el IP esté bonificado parcialmente. (Muñoz, 2023)

De acuerdo con el esquema anterior, los contribuyentes que apliquen las normas de las CCAA disminuyendo parcial o totalmente la cuota sobre el IP se verán mayoritariamente afectados por el IGF, destacando las comunidades que tienen una bonificación del 100% en el IP como es el caso de la Comunidad de Madrid y Andalucía, además de Galicia cuyo contribuyentes pueden aplicar una deducción del 25% en el cálculo de la cuota del IP.

También debemos tener en cuenta otras CCAA que tengan una bonificación como es el caso de Aragón, Asturias o Cataluña sobre patrimonios protegidos para personas con discapacidad; la bonificación del 95% en Cataluña para bienes inmuebles forestales; así como la bonificación sobre la cuota en concepto de creación de empresas en la CCAA de Galicia.

Según afirma Antonio Barderas, director de la Asociación Madrileña de la Empresa Familiar (AMEF) “el impuesto de patrimonio que gestionan las comunidades autónomas será deducible en la nueva figura fiscal, lo que significa que el nuevo tributo empieza a operar donde terminaba el otro gravamen” (Barderas, 2023).

En definitiva, el nuevo IGF puede incurrir tanto en el principio de capacidad económica como en el principio de no confiscatoriedad, debido a su contrariedad respecto a lo referido en su propia LIGF y el verdadero significado de lo propiamente dicho, teniendo en cuenta que una de sus finalidades principales es la recaudatoria, ya que como hemos comentado anteriormente afecta ante todo a los contribuyentes con mayor poder adquisitivo, obligándoles a pagar una cuota mínima sin tener en cuenta las rendimientos que hayan podido obtener.

### 3.2. Principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE):

La publicación y entrada en vigor del IGF fue el pasado 29 de diciembre de 2022, siendo su primer devengo el 31 de diciembre de dicho año. Este nuevo impuesto se caracteriza por su periodicidad de forma anual, así como ocurre con el IP.

Según el Tribunal Constitucional (en adelante, TC) debemos distinguir diferentes niveles de retroactividad:

1. Retroactividad propia o de grado máximo:

La retroactividad propia “existe cuando una norma, dictada a posteriori, incide, modificándola, en una situación jurídica concluida en el pasado” (Real Academia Española, 2023 (a))

2. Retroactividad impropia o de grado medio:

La retroactividad impropia “existe cuando la norma incide sobre situaciones generadas en el pasado, pero que continúan después de la entrada en vigor de aquella porque no se han agotado sus efectos” (Real Academia Española, 2023 (b))

Según los juristas Carlos Brandes y Gastón Lapaz, afirman que “tanto la retroactividad propia como impropia afecta a la seguridad jurídica” (Brandes & Lapaz, 2017).

En el caso del IGF puede incurrir en una retroactividad impropia o de grado medio, ya que ~~con~~ su entrada en vigor incide sobre situaciones producidas en el pasado pero no concluidas, con lo que todavía no han desarrollado todos sus efectos.

Por ello, debemos tener en cuenta que una ley tributaria de carácter retroactivo es considerable opuesta al principio de seguridad jurídica y con ello contraria a la CE, tal y como recoge el art. 9.3 de la CE “La Constitución garantiza el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos”.

El TC permite la aprobación de un impuesto con un grado de retroactividad medio o retroactividad impropia, siempre que cumpla las siguientes condiciones:

- La norma competente sea predecible:

Debe ser una norma aprobada de forma justificada y prevista, sin objetivo recaudatorio, de forma que no debe generar una carga excesiva o desacorde para los contribuyentes afectados y es necesario que la justificación sea de acorde con la Ley.

- El tributo tenga la finalidad de obtener beneficios por el interés público:

El impuesto debe tener una finalidad legítima y estar en consonancia con el interés general, con el objetivo de mitigar las desigualdades y el déficit público, protegiendo y no afectando gravemente a los derechos de los contribuyentes.

- La norma deber tener un alcance limitado, es decir, afectando a un pequeño grupo de contribuyentes, suponiendo un impacto considerable en el período impositivo que se devengue.

Por ello, si se cumplen dichos requisitos, a pesar de tener impactos retroactivos, prevalecerá el principio de seguridad jurídica.

A continuación vamos a analizar dichos requisitos en el caso del IGF:

- En cuanto a la previsión de la norma, y debido a la rueda de prensa en la que compareció la ministra de Hacienda, Maria Jesús Montero, el pasado 29 de septiembre de 2022, donde explicó que el nuevo impuesto tendría carácter temporal y sería de aplicación en los dos siguientes períodos impositivos, es decir, ejercicios 2023 y 2024, dando a entender que el nuevo tributo entraría en vigor en 2023 y no en 2022, podemos concluir que no se ha cumplido este requisito.

Además, teniendo en cuenta que la publicación del impuesto fue el pasado 28 de diciembre de 2022, los contribuyentes no tuvieron margen suficiente para poder adecuar su conducta tributaria ante la nueva normativa, entre la fecha del anuncio y la fecha de publicación. (Pablos J. F., 2023 (b))

- En relación a la finalidad de velar por el interés público, debemos considerar las dos finalidades principales por las que se creó el IGF.

Por un lado, la finalidad recaudatoria la cual afirma que con la creación de este nuevo tributo no busca el beneficio del interés público, siendo contradictorio al capítulo 5 del preámbulo de la LIGF, en el cual se exige “en estos tiempos de crisis energética y de inflación, un mayor esfuerzo a quienes disponen de una mayor capacidad económica, es decir, una muestra de solidaridad de las grandes fortunas”.

Asimismo, en la Ley referida al IGF se aprueban dos nuevos tributos: el gravamen energético y el gravamen de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, siendo ambos nuevos impuestos creados para los próximos años 2023 y 2024, evadiéndose de aplicación con retroactividad.

Por otro lado, la finalidad armonizadora tiene como objetivo, según el capítulo 5 del preámbulo de la LIGF, “disminuir las diferencias en el gravamen del patrimonio en las distintas CC.AA., especialmente para que la carga tributaria de los contribuyentes residentes en aquellas CC.AA. que han desfiscalizado total o parcialmente el Impuesto sobre el Patrimonio no difiera sustancialmente de la de los contribuyentes de las CC.AA. en las que no se ha optado por reducir la tributación por dicho impuesto”.

Cabe destacar la opinión del jurista César García Novoa, catedrático de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Santiago de Compostela, quien afirma “la armonización fiscal en falso y por la puerta de atrás que supone la creación de un impuesto a grandes fortunas cuando el Gobierno no es capaz de impulsar la armonización de Patrimonio y Sucesiones que había anunciado y cuando las comunidades podrán seguir utilizando sus capacidades normativas en estos impuestos” (Serraller, 2022).

Francisco Javier Rodríguez Santos, inspector de Hacienda del Estado y licenciado en Derecho, también afirma que “hubiera podido la ley tener un objetivo de política económica y en ese sentido, haber podido modificar la norma de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, pero el legislador no ha querido eso, el legislador ha querido armonizar” (Pérez-Fadón Martínez & Rodríguez Santos, 2023).

Otra opinión a resaltar por parte de Francisco González, director de asesoramiento patrimonial de A&G, es “el impacto recaudatorio inverso y su impacto negativo en las cuentas peor que el recaudatorio, como es el caso de la marcha de Ferrovial en España” (Malagón, 2023).

Dicha cuestión en cuanto a la fuga de capitales que va a provocar con total seguridad el nuevo IGF, la comentaremos posteriormente.

Valorando la finalidad que pretenden con este nuevo impuesto, podemos concluir que las normas de armonización deben complementar, y no reemplazar a las ya existentes.

- En relación al impacto entre los ciudadanos, podemos afirmar que solo afectará a un sector de contribuyentes muy reducido, y que según el capítulo 5 del preámbulo de la LIGF “su ámbito temporal, se prevé una vigencia de dos años”, estimándose un impacto económico considerable.

Con este nuevo tributo, el órgano ejecutivo “espera lograr una recaudación de 1.500 millones de euros anuales adicionales a lo que ya se recauda con el actual Impuesto sobre Patrimonio afectando a un total de 22.746 contribuyentes lo que supone el 0,1% del total” (Muñoz, 2023).

Si que es cierto que, si no se redujesen las tarifas del IRPF y se mantuviesen los tipos impositivos del IVA, supondría una elevada recaudación en comparación a la esperada con este nuevo impuesto.

En conclusión y tras analizar los tres requisitos que tiene en cuenta el TC para valorar si el IGF infringe el principio de seguridad jurídica, podemos afirmar que el nuevo tributo no cumple ninguno de los requisitos comentados anteriormente, y con la aplicación de la teoría del TC, podemos concluir que dicha norma es contraria a la CE por incumplimiento del principio de seguridad jurídica conforme en el art. 9.3 de la CE, debido a la colisión entre la eficacia retroactiva y otros principios constitucionales como es en este caso la seguridad jurídica, así como la posible infracción del principio de capacidad económica el cual hemos analizado anteriormente.

### 3.3. Principio de autonomía financiera de las CCAA (art. 156 CE y art. 19 LOFCA):

El concepto de *autonomía financiera* es el poder adquisitivo de los contribuyentes a partir del cual determinan sus decisiones, teniendo en cuenta sus ingresos, gastos y su nivel de endeudamiento (Promedio, 2023).



Atendiendo a las CCAA, y desde el punto de vista del TC, dicho concepto hace referencia a “la capacidad de orientar los gastos propios de la Comunidad Autónoma y definir los ingresos necesarios para ello”.

El art. 1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA) hace referencia al principio de autonomía financiera de las CCAA como “Uno. Las Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de las competencias que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las Leyes y sus respectivos Estatutos.

Dos. La financiación de las Comunidades Autónomas se regirá por la presente Ley Orgánica y por el Estatuto de cada una de dichas comunidades. En lo que a esta materia afecte se aplicarán las Leyes ordinarias, Reglamentos y demás normas jurídicas emanadas de las instituciones del Estado y de las Comunidades Autónomas.

Tres. Lo dispuesto en esta Ley se entiende sin perjuicio de lo establecido en los Tratados o Convenios suscritos o que se suscriban en el futuro por España”.

El nuevo IGF es muy parecido al ya existente IP, y debemos destacar que comparte muchos elementos con dicho tributo, llegando a considerarse un impuesto complementario al ya existente. En la propia LIGF podemos ver como hace referencia directamente a la LIP a la hora de referirse a los sujetos pasivos, las exenciones y la titularidad y valoración de los bienes y derechos de los contribuyentes. Pero pese a las pequeñas diferencias con el IP, cabe recalcar la forma de recaudación de este nuevo impuesto.

Una particularidad del IGF es el formato de recaudación a seguir, ya que como hemos comentado anteriormente no está cedido a las CCAA, sino que estará al amparo de la Hacienda Pública Estatal.

Con dicho detalle del IGF podría interpretarse que el nuevo tributo incumple el art. 19 apartado dos b) de la LOFCA mediante el cual se refiere a “En caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la ley que regule la cesión de tributos, las siguientes competencias normativas: b) En el Impuesto sobre el Patrimonio, la determinación de mínimo exento y tarifa, deducciones y bonificaciones”, y con ello el art. 156 de la CE a través del cual se rige el principio de

autonomía financiera de las CCAA donde “1. 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. 2. Las Comunidades Autónomas podrán actuar como delegados o colaboradores del Estado para la recaudación, la gestión y la liquidación de los recursos tributarios de aquel, de acuerdo con las leyes y los Estatutos”.

Este mismo artículo 156 de la CE es infringido por parte del Estado invadiendo el ámbito fiscal propio de recaudación de las CCAA, pudiendo llegar a suponer un inconveniente en la recaudación por parte de las CCAA sobre el IP.

Considerando que dicho art. 156 de la CE no solo hace referencia a la facultad por parte de las CCAA a la hora de establecer los niveles de ingresos y gastos, sino que además implica la exclusión del Estado en la competencia de la toma de decisiones en el ámbito fiscal cedidas por el mismo, debemos tener en cuenta que puede haber algunas CCAA (como es el caso de la Comunidad de Madrid y Andalucía, que posteriormente comentaremos) que hayan decidido no llevar a cabo dicha recaudación tributaria y por ello tengan bonificado dicho impuesto al 100%, existiendo la posibilidad de que el Estado irrumpiese su capacidad decretando un impuesto muy parecido al suprimido por parte de las propias CCAA.

El presidente de la Confederación Española de Organizaciones Empresariales (en adelante, CEOE), Antonio Garamendi, ha reafirmado su oposición al nuevo impuesto, manifestando “que esto no es armonizar, es centralizar e invade las competencias de las comunidades autónomas e incluso en algunos aspectos puede ser inconstitucional” (Muñoz, 2023).

Ante esta situación, y en un tiempo no muy lejano, como ya hemos hecho referencia anteriormente, se producirá una fuga de capitales debido a la amenaza provocada por el IGF, así como la crítica opinión por parte de Esaú Alarcón, miembro del Consejo Asesor Institucional de la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF) sobre el nuevo impuesto "El mensaje que se lanza con este impuesto es un desastre. Generar competencia interna es positivo, mejora la competitividad del país, que resulta más atractivo fiscalmente" (Serraller, 2022).

Son muchos los juristas y expertos que comparten la misma opinión en cuanto a la fuga de capitales comentada anteriormente, y sin ir más lejos, el director general del Instituto de Estudios Económicos (en adelante, IEE) señaló que “no es una cuestión *baladí* porque se trata de un elemento que fomentará la “desinversión y la deslocalización” en el mercado inmobiliario español” (Antonio, 2023).

Antonio Garamendi, presidente de la CEOE, defiende desde la patronal que solo este nuevo impuesto en la Comunidad de Madrid puede provocar una pérdida de capitales de alrededor de 5.000 millones de euros (Sempere, 2023 (a)).

A su vez, Francisco González, director de asesoramiento patrimonial de A&G, reflexiona sobre la inversión extranjera a nivel nacional asegurando que “los no residentes que pensaban establecerse en España se han retraído porque aquí tendrían que pagar este tributo, que además engloba al patrimonio mundial, es decir, tributarían por todos los bienes que tengan alrededor del mundo para el Estado” (Malagón, 2023), perdiendo España una gran atractiva oportunidad de atraer grandes patrimonios con titularidad extranjera.

En referencia a ello, Núria Vilanova, presidenta y fundadora de Atrevia, destaca que el nuevo impuesto “manda un mensaje muy peligroso, ya que aunque es temporal, el concepto con el que se queda la gente es que en España hay un impuesto a los ricos” (Álvarez, 2023).

Muchas empresas extranjeras a la hora de evaluar su expansión a nivel internacional, analizan la situación en la que se encuentra cada país teniendo en cuenta en el ámbito económico su régimen tributario y fiscal, y España desde hace ya un tiempo no sale del todo beneficiada en cuanto a inversión por parte de negocios extranjeros, y menos aún tras este nuevo impuesto y junto al IP, ya que en otros países de nuestro entorno no existe ninguno de estos impuestos mencionados, además de que la finalidad de ambos impuestos es contraria a lo que buscan las empresas extranjeras en cuanto a términos fiscales.

Sin ir más lejos y como hemos mencionado anteriormente, la salida por parte de Ferrovial de nuestro país a Países Bajos ha sido motivada por el régimen fiscal de Holanda, donde los dividendos obtenidos por parte de empresas extranjeras solo

tributan en su lugar de origen, siendo en España donde dicha empresa ferroviaria debería de tributar por los dividendos correspondientes dos veces, debido a la doble imposición existente en nuestro país (Art. 21 LIS).

Además de Ferrovial, destaca también la salida de la compañía televisiva Mediaset de nuestro país, tras dejar de cotizar en España a principios del mes de mayo. En el caso de esta empresa fue adsorbida por su matriz Media For Europe (en adelante, MFE), cuyo domicilio social se sitúa también en Países Bajos. Respecto a la salida de la citada compañía televisiva, es cierto que el gobierno no se ha pronunciado al respecto en comparación a la salida de Ferrovial, ya que “empezó siendo una empresa española que surgió por una autorización administrativa, concretamente, por una concesión del Gobierno socialista de Felipe González” (Benítez, 2023).

Junto a la pérdida de capitales, otras consecuencias prácticas ante este nuevo impuesto por parte de los contribuyentes puede ser la aceleración del reparto de herencias en vida fragmentando así el patrimonio con el objetivo de quedarse por debajo de la cifra mínima de la base imponible a aplicar el nuevo tributo, así como producirse cambios de residencia fiscal o “efectuar la donación de la nuda propiedad de determinados bienes por el donante conservando el usufructo vitalicio de los mismos, al objeto de repartir la carga fiscal del nuevo Impuesto entre el nudo propietario y el usufructuario” (Vérgez, 2023).

Otras opiniones relevantes sobre los tributos de hoy en día, hacen referencia a la innecesaria subida de impuestos durante la crisis económica que estamos sufriendo actualmente, tras la posterior crisis sanitaria de la Covid-19. En este sentido, Miguel Sebastián, exministro socialista de Industria, Turismo y Comercio y, actualmente profesor en la Universidad Complutense de Madrid, percibe que “el IP no cumple ninguna de las tres características clave en cuanto a una figura fiscal: suficiencia, equidad y eficiencia” (Sebastián, 2020).

En relación a la suficiencia, hace referencia a la capacidad recaudatoria, cuestión que Sebastián duda de su constitucionalidad y en consecuencia, podría generar una fuga de capitales.

La segunda característica clave es la equidad, cuestión que en España siempre se ha considerado de carácter horizontal, es decir, “tratar por igual a dos personas iguales desde el punto de vista de los ingresos” afirmando Sebastián que “el IP viola la equidad horizontal” (Sebastián, 2020).

Por último y no menos importante, la eficiencia, refiriéndose a la no distorsión de la distribución de los recursos favoreciendo así el crecimiento económico a largo plazo.

Durante su etapa en el gobierno de José Luís Rodríguez Zapatero como ministro de Industria, confirma que él mismo fue quién le convenció al entonces presidente del Gobierno de suprimir el IP en 2008. “Le dije: si usted conoce a un rico de verdad, pero de esos que tienen jet privado y yate, de los que realmente tiene muchísimo dinero, que pague este impuesto, me lo dice. El presidente me respondió: dame unos días. Y al cabo de este plazo me dijo: Miguel, suprimamos el Impuesto de Patrimonio” (Belloso, 2022).

A su vez, Sebastián asegura que “el gobierno de España es el único que apuesta por el IP en toda Europa” (Belloso, 2022).

#### 3.4. Vulneración de la reserva de Ley Orgánica (art. 157.3 de la CE):

En cuanto a la forma en la que se ha creado el nuevo IGF, debemos tener en cuenta varios aspectos:

- Partimos del art. 28.2 de la Ley Orgánica (en adelante, LO) 2/1979, de 3 de octubre, del TC en el cual dispone que “asimismo el Tribunal podrá declarar inconstitucionales por infracción del artículo ochenta y uno de la Constitución los preceptos de un Decreto-ley, Decreto legislativo, Ley que no haya sido aprobada con el carácter de orgánica o norma legislativa de una Comunidad Autónoma en el caso de que dichas disposiciones hubieran regulado materias reservadas a Ley Orgánica o impliquen modificación o derogación de una Ley aprobada con tal carácter, cualquiera que sea su contenido”, es decir, el TC podrá declarar anticonstitucionales aquellas Leyes que no hayan sido aprobadas con carácter orgánico.

- Asimismo el art. 133.2 de la CE “Las Comunidades Autónomas y las Corporaciones locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes”, es decir, las CCAA podrán fijar tributos a través de leyes.
- Además el art. 157.3 de la CE dispone que “Mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el precedente apartado 1, es decir, a) Impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado; recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado. b) Sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales. c) Transferencias de un Fondo de Compensación interterritorial y otras asignaciones con cargo a los Presupuestos Generales del Estado, las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado”.

Varios expertos durante la rueda de prensa que se llevó a cabo para presentar el informe del nuevo impuesto denunciaron que “es un fraude de Ley a las CCAA” (Antonio, 2023).

Dicha denuncia en cuanto a fraude de Ley es compartida también por el Inspector de Hacienda del Estado Don Javier Rodríguez Santos, quien afirma que “dicho concepto implica que utilizar el texto de una ley para obtener un resultado contrario al que la propia ley establece es un fraude” (Pérez-Fadón Martínez & Rodríguez Santos, 2023).

Aragón Reyes, exmagistrado del TC, considera que se ha utilizado de forma fraudulenta la proposición de Ley, ya que “el proyecto de ley es el instrumento adoptado por el Gobierno y la proposición de ley es la iniciativa legislativa usada por las minorías parlamentarias o la oposición” (Blanco, 2023), es decir, este nuevo impuesto puede incurrir en inconstitucional por su forma debido al tipo de instrumento utilizado para su aprobación.

Además el jurista César García Novoa explicó que “contraviene la obligación de que las relaciones económicas entre las comunidades autónomas y el Estado se regulen por ley orgánica” quien afirmó que se debe armonizar cuando existan claras diferencias en cuanto a la legislación pero, en el caso del IP el cual se toma como referencia a la hora de crear este nuevo tributo, ya existe dicha legislación uniforme (Antonio, 2023).

Podemos concluir en cuanto a la vulnerabilidad del nuevo IGF frente a la reserva de la LO del art. 157.3 de la CE, la inadecuada forma mediante la cual se ha creado este nuevo tributo a través de una proposición de Ley, suprimiendo la regulación correcta del nuevo impuesto mediante propuesta de Ley.

### 3.5. Vulnerabilidad del procedimiento legislativo (art. 86, 87 y 88 de la CE):

Según el art. 86 de la CE “1. En caso de extraordinaria y urgente necesidad, el Gobierno podrá dictar disposiciones legislativas provisionales que tomarán la forma de Decretos-leyes y que no podrán afectar al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado, a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I, al régimen de las Comunidades Autónomas ni al Derecho electoral general.

2. Los Decretos-leyes deberán ser inmediatamente sometidos a debate y votación de totalidad al Congreso de los Diputados, convocado al efecto si no estuviere reunido, en el plazo de los treinta días siguientes a su promulgación. El Congreso habrá de pronunciarse expresamente dentro de dicho plazo sobre su convalidación o derogación, para lo cual el Reglamento establecerá un procedimiento especial y sumario.

3. Durante el plazo establecido en el apartado anterior, las Cortes podrán tramitarlos como proyectos de ley por el procedimiento de urgencia”.

En referencia a dicho artículo de la CE debemos recalcar que el nuevo IGF tomó forma como una proposición de Ley y fue aprobado a través de una enmienda parlamentaria, es decir, mediante una propuesta de cambio del contenido referenciado a la proposición de Ley para el establecimiento de gravámenes energéticos y de entidades de crédito, considerándose actualmente una práctica abusiva de las herramientas fiscales ante la difícil situación económica que estamos viviendo. Según afirma el catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Barcelona Luis Manuel Alonso González, “se recurre a un procedimiento que no es el previsto para eludir ciertos controles, desde el propio debate público al informe del Consejo de Estado” (Antonio, 2023).

Una *enmienda*, desde el punto de vista conceptual del TC, hace referencia a la modificación de un elemento ya existente respecto al cual se elabora el propio texto enmendado. En este caso el nuevo IGF no conlleva relación con el texto inicial (STC 119/2011, 2011).

Además incurre el art. 87.2 y 87.3 de la CE por el cual “2. Las Asambleas de las Comunidades Autónomas podrán solicitar del Gobierno la adopción de un proyecto de ley o remitir a la Mesa del Congreso una proposición de ley, delegando ante dicha Cámara un máximo de tres miembros de la Asamblea encargados de su defensa.

3. Una ley orgánica regulará las formas de ejercicio y requisitos de la iniciativa popular para la presentación de proposiciones de ley. En todo caso se exigirán no menos de 500.000 firmas acreditadas. No procederá dicha iniciativa en materias propias de ley orgánica, tributarias o de carácter internacional, ni en lo relativo a la prerrogativa de gracia” además del art. 88 de la CE según el cual “Los proyectos de ley serán aprobados en Consejo de Ministros, que los someterá al Congreso, acompañados de una exposición de motivos y de los antecedentes necesarios para pronunciarse sobre ellos”.

En cuanto a plazos, el art. 94 del Reglamento del Congreso de los Diputados, de 10 de febrero de 1992, y según el cual “los plazos tendrán una duración de la mitad de los establecidos con carácter ordinario” (Resolución del nuevo Reglamento del Congreso de los Diputados, 1982) en el caso del tributo en cuestión, la proposición de Ley fue expuesta el 28 de julio de manera urgente y posteriormente a fecha del 18 de noviembre se recibió la enmienda número 99 en referencia al mismo, cuestión que afirma que el trámite del IGF fue muy rápido y a la vez corto, ya que posteriormente salió publicada en el BOE cuarenta días después.

En conclusión, el IGF ha defraudado las normas constitucionales tanto del art. 87 como 88 de la CE, ya que tal y como hemos especificado anteriormente en cada uno de ellos, y siendo de importante relevancia en la forma de creación de este nuevo tributo, la LO es la encargada de regular las proposiciones de Ley, cuestión que el Consejo de Ministros ha pasado por alto junto a la posterior aprobación del Congreso de los Diputados.



## 4. Análisis de los recursos interpuestos por algunas CCAA

El análisis sobre el grado de infracción por parte del nuevo IGF ante diferentes artículos de la CE así como de la LOFCA, ha generado que algunas CCAA se vean más afectadas que otras, debido a que el IP está bonificado al 100% como es el caso de la Comunidad de Madrid y Andalucía, cuyos respectivos contribuyentes tributarán por el nuevo impuesto directamente al Estado.

Debido a la controversia generada por este nuevo impuesto, ambas CCAA así como la Xunta de Galicia han recurrido al mismo ante el TC (vea anexo 2).

A día de hoy, el TC sí que ha admitido los recursos presentados por dichas comunidades contra este tributo, pero “sin aplicarse la suspensión cautelar del nuevo gravamen a los ricos, como habían pedido los gobiernos de Madrid y Andalucía” (Legal Today, 2023).

En ambos recursos presentados contra la LIGF alegan “que puede suponer una vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y del bloque de la constitucionalidad en materia de tributos cedidos, así como la infracción del derecho de representación política (art. 23.2 CE), del principio de lealtad constitucional e institucional (art. 2.1.g de la LOFCA) y del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE)” (Elderecho, 2023).

Es importante resaltar que a principios del mes de mayo, tanto la Asamblea de Madrid como Murcia, presentaron un recurso ante el TC (vea anexo 4).

El pasado 9 de mayo, tras el Pleno del TC, ambos recursos fueron admitidos para su tramitación, sumándose así a la Comunidad de Madrid (Vélez, 2023).

Con ello, “ya son cuatro las comunidades autónomas que han llevado el polémico impuesto ante el Constitucional: Madrid, con dos recursos, Andalucía, Galicia y Murcia” (Serraller, 2023 (b)).

A continuación, analizaremos el recurso presentado por las dos CCAA que más se van a ver afectadas por el nuevo impuesto.

## 4.1 Comunidad de Madrid

Como ya hemos comentado anteriormente, Madrid es una de las comunidades mayoritariamente afectada por el IGF y son muchos los juristas y catedráticos que defienden la supresión del nuevo impuesto en la propia comunidad.

Desde la Asociación Madrileña de la Empresa Familiar (AMEF) se ha presentado un recurso ante la Audiencia Nacional contra el IGF, ya que según confirma Antonio Barderas, presidente de la misma, “es un atropello a la seguridad jurídica” (Blanco, 2023). Además solicitarán a través del mismo, la inconstitucional de la LIGF la cual se aprobó a través de una enmienda de Ley, uniéndose así dicha Asociación al Gobierno de la propia Comunidad a favor de la supresión del nuevo impuesto que tal y como hemos analizado anteriormente, debido a su probable inconstitucionalidad. Cabe destacar que es la única Asociación a día de hoy que recurre ante la justicia un impuesto presentado por el Gobierno. Con todo ello, AMEF recomienda a todos los contribuyentes afectados “impugnar la autoliquidación del mismo en la próxima declaración de la renta”, ya que en el caso de que se estimasen los recursos presentados por las CCAA, el TC podría declarar que las autoliquidaciones no impugnadas fuesen no revisables. Sin embargo, en caso de estar recurridas, estaría obligado el Estado a devolver el importe junto con los intereses correspondientes. (Ugalde, 2023)

En cuanto al recurso presentado por la propia Comunidad el pasado mes de Febrero (vea anexo 2), se solicita en el mismo la suspensión cautelar de la LIGF hasta que el TC pronuncie su decisión, en el cual recoge literalmente “ante los evidentes vicios de constitucionalidad del tributo y atendiendo a los relevantes perjuicios que sobre la economía nacional y los sujetos pasivos del impuesto puede producir su exigencia, se solicita además su suspensión mediante otrosí hasta que se dicte sentencia en el presente recurso” (Letrado Comunidad de Madrid, 2023).

Los principales fundamentos del recurso se basan en cinco pilares básicos, haciendo especial hincapié tanto en cuestiones formales como materiales:

- Tramitación parlamentaria:

Como ya comentamos cuando analizamos anteriormente la posible inconstitucionalidad del impuesto y, tal y como se recoge en el propio recurso, “se optó por presentar la iniciativa como proposición y no como proyecto de Ley, evitando de este modo el necesario sometimiento a audiencia y petición de informes que van aparejados a estos últimos” (Letrado Comunidad de Madrid, 2023).

Tal vez la forma correcta de haber presentado esta nueva Ley, hubiese sido un proyecto de Ley cumpliendo la petición de informes requeridos de los órganos consultivos así como su estudio y votación en sede parlamentaria.

Además por si no fuera suficiente, las enmiendas introducidas por parte del ejecutivo que llevó a cabo la proposición de Ley del impuesto no guardan relación con el objeto de la misma, sino que están orientadas todas ellas a modificar el título de la misma proposición y sus correspondientes motivos. (Letrado Comunidad de Madrid, 2023)

Las enmiendas relacionadas con este impuesto incumplen los límites establecidos en la sentencia (en adelante, STC) 23/1990, de 15 de febrero, en cuyo Fundamento Jurídico 5 (en adelante, FJ) se advierte que “sean suscritas por un Grupo Parlamentario (y no únicamente por un Diputado o varios singularmente), que se presenten dentro del plazo reglamentario (quince días: art. 105.1) y, desde luego, que versen sobre la materia a que se refiere el proyecto de Ley que tratan de modificar” (STC 23/1990, 1990).

En conclusión, “puede afirmarse que la sorpresiva introducción del nuevo Impuesto de las Grandes Fortunas supone una perversión de la finalidad de las enmiendas al articulado que tienen por objeto modificar aspectos del texto preexistente, pero no introducir realidades nuevas, que deberán incorporarse a una nueva iniciativa parlamentaria. Mayor celo debe exigirse aun cuando la enmienda se presenta, como se ha dicho, por los dos mismos grupos parlamentarios autores de la proposición de ley, que podían haber incluido el nuevo tributo en su texto inicial” (Letrado Comunidad de Madrid, 2023).

- Fraude de Ley:

Según el propio recurso, “mediante el art. 3 de la Ley 38/2022 se ha pretendido armonizar, de forma impropia, las competencias normativas legítimamente ejercidas por las comunidades autónomas en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, sin respetar el procedimiento establecido al efecto en las normas integrantes del bloque de constitucionalidad” (Letrado Comunidad de Madrid, 2023).

Asimismo, en la propia Exposición de Motivos de la LIGF se reconoce el solapamiento con el IP en la que se menciona que el nuevo impuesto toma como referencia para su configuración el IP ya existente, recayendo así de forma parcial sobre el hecho imponible de este último, además de basarse en el mismo fundamento tributario refiriéndose a gravar la riqueza de los contribuyentes, cuestiones que la Comunidad de Madrid considera fraude de ley.

Cabe destacar que en la Comunidad de Madrid el IP está bonificado al 100%, cuestión que neutralizaría dicho impuesto con el solapamiento comentado anteriormente, forzando así la tributación de los contribuyentes que deban acogerse al nuevo IGF.

Por ende, debemos considerar *fraude de ley* el establecimiento de un nuevo impuesto con la principal finalidad de armonizar la tributación referida al patrimonio de los ciudadanos, eludiendo así la tramitación legalmente establecida para enmendar la cesión del IP.

- Seguridad jurídica:

Según la disposición 10 del art. 3 de la LIGF “el Impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año y afectará al patrimonio neto del cual sea titular el sujeto pasivo en dicha fecha”, añadiendo en la disposición 28 que “este impuesto será aplicable en los dos primeros ejercicios en los que se devengue a partir de la fecha de su entrada en vigor”.

Según alega el gobierno de la Comunidad de Madrid en su recurso “es notorio que el resultado pretendido ha sido el de gravar los grandes patrimonios con el nuevo impuesto no solo a partir del año 2023, sino también en el ejercicio 2022, logrando de

este modo una retroactividad de grado medio, que incide sobre situaciones existentes con anterioridad a su promulgación”. (Letrado Comunidad de Madrid, 2023)

En cuanto al tipo de retroactividad generada por el impuesto, podemos considerar que es de tipo impropia o de grado medio, ya que la modificación y creación del tributo se produce antes de finalizar el período impositivo, ocasionando así un incremento del tipo de gravamen de un impuesto ya existente, llegando a conculcar el principio de seguridad jurídica.

Dicha cuestión podría considerarse no contraria al principio en cuestión, si hubiese claras exigencias de interés general que justificasen su aprobación, no incumpliendo así el art. 9.3 de la CE.

Asimismo, la introducción del nuevo impuesto no fue hasta el mes de octubre del 2022, semanas después del anuncio de la bonificación del IP, tanto de la Junta de Andalucía como de la Comunidad de Madrid, conociéndose en esas fechas la intención por parte del Ministerio de Hacienda y Función pública de adelantar su entrada en vigor a 2022. (Europa Press, 2022)

Posteriormente, el impuesto se publicó en el Boletín Oficial de las Cortes Generales a través de una enmienda el 18 de noviembre de ese mismo año, momento en el que realmente se pudo conocer la figura del IGF.

En definitiva, el tiempo y las formas empleadas para la publicación de este nuevo impuesto, sin justificación de urgencia o interés general para la fijación retroactiva del mismo, ha afectado a muchos ciudadanos imposibilitando la opción de planificación según los rendimientos de sus bienes o derechos.

- Principio capacidad económica y no confiscatoriedad:

Según explica el gobierno de la Comunidad de Madrid en el recurso presentado “se manifiesta la existencia de un claro desajuste entre el rendimiento que la norma está exigiendo obtener a los patrimonios de los contribuyentes y el rendimiento real que estos pueden obtener atendiendo a la realidad del mercado, que es de todo punto irreal y que resulta prácticamente inalcanzable” (Letrado Comunidad de Madrid,

2023). Por ello, consideran que la configuración del impuesto debería haberse acogido a la realidad económica del país.

La STC 182/2021 afirma en su FJ 2 apartado a) que “el principio de no confiscatoriedad entendido como proscripción del gravamen de una riqueza inexistente o ficticia implica ser una vulneración del principio de capacidad económica como fundamento de la imposición” (STC 182/2021, 2021).

Tomando como partida el art. 31.1 de la CE “Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

En la actualidad y en relación al citado artículo de la CE, el poder adquisitivo de los contribuyentes que deban tributar por el nuevo impuesto se va a ver afectado de forma fraudulenta e incumpliendo la no confiscatoriedad que defiende la Constitución, debido a los altos tipos de gravamen que recoge el propio tributo, elevándose hasta el 3,5%.

En consecuencia, el patrimonio de los sujetos pasivos que deban tributar por el IGF se verá reducido anualmente sin justificación a la capacidad económica de los contribuyentes.

La Comunidad de Madrid ha comprobado que “incluso para un experto inversor, es prácticamente imposible obtener rendimientos siquiera cercanos a los tipos de gravamen consignados en los tipos de la escala” (Letrado Comunidad de Madrid, 2023), afianzando que el nuevo tributo grava una riqueza irreal o ficticia.

Con todo ello, el portavoz del Gobierno de la Comunidad de Madrid Enrique Ossorio, afirma que en relación a la bajada en la recaudación de ingresos que provocará el IGF “hay que añadir los inversores que no van a venir por la aplicación del nuevo impuesto: dejarán de llegar entre 1.200 y 1.600 millones de euros de inversión extranjera al año” (Brunet, 2023 (a)).

- Competencias autonómicas:

Respecto a la modificación de cesión de los tributos, el procedimiento a seguir es a través de la aprobación de las Cortes Generales por mayoría absoluta.

En el caso de la Comunidad de Madrid, tal y como se recoge en la LO 3/1983, de 23 de febrero, concretamente en el apartado 3 de la disposición adicional primera del Estatuto de Autonomía de la Comunidad “el alcance y condiciones de la cesión se establecerán por la Comisión Mixta mencionada en la Disposición transitoria segunda que, en todo caso los referirá a rendimientos en el ámbito de la Comunidad de Madrid. El Gobierno tramitará el acuerdo de la Comisión como proyecto de Ley” (LO Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid, 1983), es decir, cualquier modificación en términos de cesión exige el previo acuerdo y aprobación por parte de la Comisión Mixta, trámite que con este nuevo impuesto no se ha llevado a cabo y en cuya LIGF queda referenciado que la naturaleza será de carácter estatal.

Además, en la disposición 2.2 de la LIGF afirma que “el impuesto no podrá ser objeto de cesión a las Comunidades Autónomas”, invadiendo así el art. 11.2 de la LOFCA, ya comentado anteriormente, el cual afirma que “se entenderá efectuada la cesión cuando haya tenido lugar en virtud de precepto expreso del Estatuto correspondiente, sin perjuicio de que el alcance y condiciones de la misma se establezcan en una Ley específica”.

En relación a dicho artículo aplicado en la Comunidad de Madrid, para que se pueda llevar a cabo la cesión del impuesto tienen que converger dos situaciones. Por un lado, “acuerdo de aceptación de la Comisión Mixta de Transferencias del Estado-Comunidad de Madrid”. Por otro lado, “tramitación por el Gobierno del acuerdo alcanzado en esa Comisión como un proyecto de ley que debe ser aprobado por las Cortes Generales” (Guglieri, 2023).

En este caso, se ha pasado por alto el citado acuerdo, y tampoco se ha tramitado ningún proyecto de Ley siguiendo el procedimiento legal establecido en los Estatutos de Autonomía de la propia Comunidad, siendo este impuesto una derogación unilateral por parte del Estado de las competencias cedidas a las CCAA en relación al IP.

Otra opinión a destacar sobre el daño que va a causar el nuevo impuesto a corto plazo es defendida por Javier Fernández-Lasquetty, consejero de Economía, Hacienda y Empleo, quien señala que “el Gobierno de Pedro Sánchez creó este impuesto saltándose las competencias de la Comunidad de Madrid e imponiendo este tributo donde lleva suprimido desde hace 14 años”. También ha añadido que “el impuesto se aprobó de la manera más irregular, ya que el procedimiento no admitió enmiendas. Es un impuesto dañino, va contra el ahorro y la inversión” (TeleMadrid, 2023).

#### 4.2 Andalucía

El pasado 21 de marzo, el TC admitió el recurso presentado por Andalucía (vea anexo 3), pese al rechazo de la suspensión cautelar solicitada por los mismos, informando el TC que “los magistrados argumentan que la denegación de la medida cautelar responde a la manifiesta falta de cobertura legal, en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, de una decisión de suspensión de la eficacia o la ejecución de las leyes estatales” (TeleMadrid, 2023).

Con ello, el nuevo tributo estará vigente a la espera de su resolución. (Brunet, 2023 (b))

Carolina España, consejera de Economía, Hacienda y Fondos Europeos justificó la presentación del recurso por parte del Gobierno andaluz, en primer lugar “porque se vulnera la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional”. En segundo lugar “se ha vulnerado el principio constitucional de igualdad considerando que es un agravio comparativo con respecto a Andalucía, a la que deja en una posición de indefensión”. En tercer lugar “la vulneración del principio constitucional de derecho a la tutela efectiva porque no hay unos fundamentos, no está motivada la providencia” (Europa Press, 2023).

Sintetizando los argumentos en los que se basa el gobierno andaluz para recurrir el nuevo IGF son:

- Invasión de competencias normativas, incumpliendo artículos de la CE y de la LOFCA que ya comentamos anteriormente, así como el Estatuto de Autonomía de Andalucía:



El Gobierno andaluz afirma que con la creación de este nuevo impuesto el Gobierno central irrumpe las competencias normativas propias de las CCAA. (Morcillo, 2023)

En el caso de Andalucía y dado que “el objetivo del impuesto es armonizar la tributación del IP en los distintos territorios autonómicos de régimen común, invade las competencias normativas que han asumido las comunidades autónomas en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, lo que menoscaba la autonomía financiera que garantiza el artículo 156.1 de la Constitución Española e infringe el llamado *bloque de la constitucionalidad*”. Dicho bloque en el caso de Andalucía, está formado por “la LOFCA, el Estatuto de Autonomía de Andalucía, la Ley 22/2009 de cesión de tributos del Estado a las CCAA y Ley 18/2010 de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma andaluza” (Consejo de Gobierno andaluz, 2023).

Tal y como concluye el ponente Pérez-Fadón en el debate al cual hemos hecho referencia anteriormente, “no se está cediendo el tributo en el sentido de, «se lo doy y usted haga lo que quiera», no, el tributo sigue siendo estatal, y por tanto, si es estatal, será el Estado el único que puede quitarlo, pero no las Comunidades Autónomas” (Pérez-Fadón Martínez & Rodríguez Santos, 2023).

- Incumplimiento del art. 88 de la CE:

El art. 88 de la CE hace referencia al procedimiento de aprobación de los nuevos impuestos, siendo el mismo incurrido por parte del gobierno debido a la enmienda utilizada para tramitar una Ley y así crear otros dos impuestos de forma simultánea, refiriéndonos por un lado al gravamen energético y de las entidades de crédito, y por otro lado a los establecimientos financieros de crédito.

- Vulneración principio de seguridad jurídica: incumpliendo el art. 9.3 de la CE, al cual ya hemos hecho referencia anteriormente.

El Gobierno andaluz estima que “el Estado puede realizar la labor armonizadora que estime conveniente, pero esa tarea está reservada en la Constitución a una norma con categoría de Ley Orgánica, entre otras cosas, porque en la práctica es una reasunción de competencias por parte del Estado” (Consejo de Gobierno andaluz, 2023).

Con ello, el propio Gobierno de Andalucía afirma que si finalmente el recurso interpuesto se admitiese, habría que devolver la cuota resultante de los contribuyentes con sus correspondientes intereses. (Empresa GD, 2023)

## 5. Publicación en el BOE: modelo 718 a presentar

El pasado 12 de Junio, el Ministerio de Hacienda publicó en el BOE el modelo definitivo de este impuesto. (Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2023)

Según diferentes analistas, el modelo 718 (vea anexo 5), el cual hace referencia a dicho impuesto, presenta un error en la redacción inicial, permitiendo así que los contribuyentes afectados de las CCAA bonificadas puedan reducir la tributación del mismo, siendo beneficiadas la Comunidad de Madrid, Andalucía y Galicia.

En cuanto al cálculo de este nuevo impuesto, el propio modelo indica que deberemos tomar como referencia tanto la cuota del IRPF como la del IP, pero no especifica cuál de las dos cuotas debemos elegir para realizar el cálculo del IGF. (Sempere, 2023 (b))

Con todo ello, para calcular el límite permitido en este nuevo impuesto, y según indicó Hacienda en el texto publicado el pasado mes de febrero en el BOE, la cuota se debe deducir antes de la posible bonificación según la CCAA del contribuyente. Por ello, al no haber sido redactado de forma correcta, los contribuyentes pueden interpretar el modelo de diferentes formas, pudiendo llegar a escoger la cuota íntegra en vez de la cuota bonificada, llegando a deducirse hasta un 80%, es decir, “los contribuyentes pueden llegar a deducirse lo que realmente deberían abonar de IP y no lo que pagarán al aplicarle las bonificaciones correspondientes”, favoreciendo en mayor medida a los sujetos pasivos del IGF de las CCAA de Madrid, Andalucía y Galicia. (Domínguez, 2023)

En consecuencia, la recaudación prevista se verá reducida por dicho error.

## 6. Conclusiones

La primera cuestión a destacar de la LIGF son las dos finalidades principales de este nuevo impuesto. Por un lado la recaudatoria, afectando a los ciudadanos con mayor capacidad económica, y por otro lado, la armonización con el fin de reducir las diferencias entre las CCAA. Teniendo en cuenta que la CE hace referencia a la obligación por parte de todos los ciudadanos de hacer frente al gasto público mediante un sistema justo basado en los principios de igualdad y progresividad, sin llegar a ser confiscatorio, podemos considerar que el nuevo IGF es algo contradictorio y a su vez es contrario a nuestra CE, llegando a la posible violación tanto del principio de capacidad económica, así como del principio de no confiscatoriedad.

Otra característica importante del nuevo impuesto es su semejanza con el IP ya existente, debido a las constantes referencias a la LIP destacando las dos principales diferencias respecto al ya existente: la reducción a aplicar de la base imponible, así como los tipos de gravamen aplicables a partir de los 3.000.000 euros. En consecuencia, dicha similitud con el IP, genera doble imposición en el cálculo del nuevo impuesto debido a que se grava el mismo hecho imponible que en el impuesto ya existente. El caso paradigmático, observando el esquema que se debe llevar a cabo para el cálculo de la cuota resultante del IGF, serán las CCAA que hayan disminuido o suprimido la cuota del IP se verán mayoritariamente afectadas, como es el caso de la Comunidad de Madrid, Andalucía y Galicia.

Teniendo en cuenta la aprobación del nuevo tributo a dos días de concluir el ejercicio económico en cuestión, se puede considerar que incurre en una retroactividad impropia dado que afecta a hechos producidos en el pasado pero no concluidos en la fecha de devengo, siendo por ello poco respetuoso con el principio de seguridad jurídica y, en consecuencia, pudiendo no respetar la CE.

Otra peculiaridad de este impuesto es la forma de recaudación, ya que no está cedido a las CCAA sino que es de carácter estatal, y en consecuencia, puede infringir el principio de autonomía financiera debido al conflicto de competencias por parte del Estado del ámbito propio de recaudación de las CCAA, existiendo la posibilidad de decretar por

parte del Estado un impuesto similar al bonificado por algunas CCAA que llegan a aplicar un descuento del 100% respecto al IP.

Sin ser un argumento jurídico, pero sí de carácter económico, ante el nuevo IGF, son muchos los expertos que aseguran la fuga de capitales que se va a llegar a producir en España, ya que las características del nuevo tributo fomentan la deslocalización y desinversión del mercado empresarial español, perdiendo una gran oportunidad de atraer grandes patrimonios extranjeros. Sin ir más lejos, un claro ejemplo producido en nuestro país recientemente es la salida de Ferrovial y la compañía televisiva de Mediaset, ambas a Países Bajos.

En cuanto a la forma, el nuevo IGF fue creado mediante una proposición de Ley, concepto cuestionado por varios magistrados debido al posible uso fraudulento del tipo de instrumento en cuestión, en lugar de haber optado por un proyecto de Ley adoptado por el propio Gobierno.

Con todo ello, el nuevo impuesto fue aprobado a través de una enmienda parlamentaria, cuyo término desde el punto de vista del TC hace referencia a la modificación de un elemento ya existente, y en el caso del nuevo IGF no existe ninguna relación con el texto inicial, siendo la propia enmienda presentada por los dos mismos grupos parlamentarios autores de la proposición de Ley.

Además, la LO es la encargada de regular las proposiciones de Ley, cuestión que el Consejo de Ministros ha pasado por alto junto a la posterior aprobación del Congreso de los Diputados.

Varios juristas comparten que el nuevo IGF en un futuro muy próximo se convertirá en un instrumento de carácter político más que tributario.

Finalmente, debido a la controversia generada por este nuevo impuesto, son varias las CCAA que han interpuesto recursos contra dicho tributo, como es el caso de la Comunidad de Madrid, Andalucía y Galicia, destacando la reciente admisión de los recursos presentados por la Asamblea de Madrid, sumándose al recurso ya presentado por el gobierno madrileño, y Murcia. Es cierto que tanto el gobierno de Madrid como Andalucía solicitaron la suspensión cautelar del IGF, siendo rechazado por el TC.

Todos los recursos presentados por estas cuatro CCAA, se basan en los mismos fundamentos, los cuales podrían resumirse en: fraude de ley, tramitación parlamentaria, seguridad jurídica, competencias autonómicas, capacidad económica y no confiscatoriedad.

## 7. Bibliografía

Álvarez, P. M. (13 de mayo de 2023). Núria Vilanova: "El impuesto a las grandes fortunas lanza un mensaje muy peligroso". *El Mundo*. Obtenido de <https://www.elmundo.es/economia/empresas/2023/05/13/645e797a21efa08a598b4581.html>

Antonio, J. d. (23 de enero de 2023). Los expertos avisan de la inconstitucionalidad del impuesto a los ricos: "Por el fondo y la forma". *La Razón*. Obtenido de <https://www.larazon.es/economia/20230123/yempdkxc7rdw5escjfdmcfloha.html>

Ballesteros, J. R. (2023). El impuesto a las grandes fortunas -Un análisis sobre su posible inconstitucionalidad y errores-. *Blog Tributario Ruiz Ballesteros*. Obtenido de <https://www.ruizballesteros.es/el-impuesto-a-las-grandes-fortunas-un-analisis-sobre-su-posible-inconstitucionalidad-y-errores/>

Bardeas, A. (19 de mayo de 2023). La Empresa Familiar de Madrid, contra el impuesto de patrimonio de Sánchez. *TeleMadrid*. Obtenido de <https://www.telemadrid.es/programas/120-minutos/La-Empresa-Familiar-de-Madrid-contra-el-impuesto-de-patrimonio-de-Sanchez-2-2561463847--20230519040313.html>

Belloso, M. Á. (21 de septiembre de 2022). Miguel Sebastián: "Es horrible que el Gobierno defienda el Impuesto sobre el Patrimonio". *Ok Diario*. Obtenido de <https://okdiario.com/economia/miguel-sebastian-psoe-horrible-que-gobierno-defienda-impuesto-sobre-patrimonio-9700929>

Benítez, J. (7 de mayo de 2023). Telecinco se va de España, pero el Gobierno no lo critica, como hizo con Ferrovial. *El Debate*. Obtenido de [https://www.eldebate.com/economia/20230507/telecinco-espana-gobierno-no-critica-como-hizo-ferrovial\\_112771.html](https://www.eldebate.com/economia/20230507/telecinco-espana-gobierno-no-critica-como-hizo-ferrovial_112771.html)

Blanco, P. (27 de abril de 2023). La empresa familiar de Madrid recurrirá ante la Audiencia Nacional el impuesto a las grandes fortunas. *El periódico de España*.

Obtenido de <https://www.epe.es/es/activos/20230427/empresa-familiar-madrid-recurrira-audiencia-86569364>

Brandes, C., & Lapaz, G. (2017). Irretroactividad impropia en materia tributaria: posibilidad de la admisión en nuestro derecho como causal de ilegitimidad de actos administrativos. *Revista de Derecho Público*, 15-22.

Brunet, J. M. (18 de abril de 2023 (a)). El Constitucional admite los recursos contra el impuesto a las grandes fortunas y la memoria democrática. *El País*. Obtenido de <https://elpais.com/espana/2023-04-18/el-constitucional-admite-los-recursos-contr-el-impuesto-a-las-grandes-fortunas-y-la-memoria-democratica.html>

Brunet, J. M. (21 de marzo de 2023 (b)). El Constitucional admite a trámite el recurso de la Junta de Andalucía al impuesto a las grandes fortunas. *El País*. Obtenido de <https://elpais.com/economia/2023-03-21/el-constitucional-admite-a-tramite-el-recurso-de-la-junta-de-andalucia-al-impuesto-a-las-grandes-fortunas.html>

Cardona, E., & Gutiérrez, C. (2023). Cómo calcular el nuevo impuesto a las grandes fortunas. *Elderecho.com*. Obtenido de <https://elderecho.com/calculo-impuesto-grandes-fortunas>

Carmona, C. (2023). Las claves del nuevo Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas. *Garrigues*. Obtenido de [https://www.garrigues.com/es\\_ES/noticia/claves-nuevo-impuesto-temporal-solidaridad-grandes-fortunas](https://www.garrigues.com/es_ES/noticia/claves-nuevo-impuesto-temporal-solidaridad-grandes-fortunas)

Consejo de Gobierno andaluz. (14 de febrero de 2023). Luz verde al recurso contra el impuesto estatal a las grandes fortunas con el aval del Consultivo. *Gobierno al día*. Obtenido de <https://www.juntadeandalucia.es/presidencia/portavoz/gobiernoaldia/179635/JuntadeAndalucia/ConsejodeGobierno>

Domínguez, A. A. (22 de junio de 2023). Hacienda admite que recaudará menos de lo previsto por un error en el impuesto a las grandes fortunas. *El Independiente*. Obtenido de <https://www.elindependiente.com/economia/2023/06/22/hacienda-admite->

que-recaudara-menos-de-lo-previsto-por-un-error-en-el-impuesto-a-las-  
grandes-fortunas/

Elderecho. (21 de marzo de 2023). Recurso de inconstitucionalidad contra la Ley sobre el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas. *Elderecho.com*. Obtenido de <https://elderecho.com/recurso-de-inconstitucionalidad-contra-la-ley-sobre-el-impuesto-temporal-de-solidaridad-de-las-grandes-fortunas>

Empresa GD. (2023). El impuesto de solidaridad y su posible inconstitucionalidad. *Empresa GD*.

España Legal Flash. (2022). *Nuevo Impuesto sobre las Grandes*. Obtenido de <https://www.cuatrecasas.com/resources/legal-flash-impuesto-sobre-las-grandes-fortunas-y-modificacion-en-el-impuesto-sobre-el-patrimonio-637263c2a2776576967493.pdf?v1.34.0.202210201053>

Europa Press. (octubre de 2022). Hacienda adelanta a 2022 la entrada en vigor del Impuesto de Grandes Fortunas. *Europa Press*. Obtenido de <https://www.europapress.es/economia/fiscal-00347/noticia-hacienda-adelanta-2022-entrada-vigor-impuesto-grandes-fortunas-20221026122602.html>

Europa Press. (16 de abril de 2023). El Constitucional estudia la admisión a trámite del recurso de Andalucía contra el impuesto a las grandes fortunas. *El Diario*. Obtenido de [https://www.eldiario.es/andalucia/constitucional-estudia-admision-tramite-recurso-andalucia-impuesto-grandes-fortunas\\_1\\_10123615.html](https://www.eldiario.es/andalucia/constitucional-estudia-admision-tramite-recurso-andalucia-impuesto-grandes-fortunas_1_10123615.html)

García, F. (2022). ¿En qué consiste el Impuesto Solidario para las Grandes Fortunas? *Tribuna Fiscal INEAF*. Obtenido de INEAF Business School: <https://www.ineaf.es/tribuna/impuesto-grandes-fortunas/>

Guglieri, J. S. (2023). Impuesto Temporal de Solidaridad a las Grandes Fortunas. *El Notario del Siglo XXI*. Obtenido de <https://www.elnotario.es/opinion/opinion/11883-impuesto-temporal-de->



solidaridad-a-las-grandes-  
fortunas?tmpl=component&print=1&layout=defaul%E2%80%A6

Hernández Guijarro, F. (2016). El principio constitucional de capacidad económica en las tasas. Un estudio de la jurisprudencia. *Revista Boliviana de Derecho*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=5776261>

*Impuesto sobre las Grandes Fortunas*. (2022). BOE. Obtenido de <https://www.boe.es/eli/es/l/2022/12/27/38>

Legal Today. (2023). El TC admite los recursos de Galicia y Madrid contra el impuesto a las grandes fortunas. *Legal Today*. Obtenido de <https://www.legaltoday.com/actualidad-juridica/noticias-de-derecho/el-tc-admite-los-recursos-de-galicia-y-madrid-contr-el-impuesto-a-las-grandes-fortunas-2023-04-19/>

Letrado Comunidad de Madrid. (2023). *Recurso ante el Impuesto sobre las Grandes Fortunas*.

*LO Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid*. (1983). BOE. Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/pdf/1983/BOE-A-1983-6317-consolidado.pdf>

Malagón, P. (26 de abril de 2023). González: “El Impuesto a las Grandes Fortunas ya está frenando la inversión en España”. *Funds&markets*. Obtenido de <https://dirigentesdigital.com/funds-markets/inversion/gonzalez-el-impuesto-a-las-grandes-fortunas-ya-esta-frenando-la-inversion-en-espana>

Martinez-Almeida, P. (14 de marzo de 2023). El Supremo avala la retroactividad del impuesto a las grandes fortunas. *Idealista news*. Obtenido de <https://www.idealista.com/news/fiscalidad/2023/03/14/804907-el-supremo-avala-la-retroactividad-del-impuesto-a-las-grandes-fortunas>

Ministerio de Hacienda y Función Pública. (12 de junio de 2023). *El BOE publica la Orden de Hacienda que establece el modelo de declaración del Impuesto de Solidaridad de las Grandes Fortunas*. Obtenido de <https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2023/120623-declaracion-impuesto-grandes-fortunas.aspx>

Morcillo, N. (21 de marzo de 2023). El Constitucional estudiará el impuesto a las grandes fortunas y rechaza suspenderlo. *El País*. Obtenido de <https://cincodias.elpais.com/economia/2023-03-21/el-constitucional-estudiara-los-impuestos-a-las-energeticas-y-a-la-banca-y-rechaza-suspenderlo.html>

Muñoz, R. (3 de enero de 2023). Ya está en vigor el Impuesto de Solidaridad para las grandes fortunas. *Gefiscal*. Obtenido de Gefiscal: <https://gefiscal.es/blog/fiscal/impuesto-grandes-fortunas/>

Pablos, J. F. (MARZO-ABRIL de 2023 (a)). El impuesto del patrimonio sobre las grandes fortunas. *El notario del siglo XXI*. Obtenido de <https://www.elnotario.es/opinion/opinion/11884-el-impuesto-del-patrimonio-sobre-las-grandes-fortunas>

Pablos, J. F. (2023 (b)). El impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas. *Revista Quincena Fiscal*. Obtenido de <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=8793183>

Pérez-Fadón Martínez, J. J., & Rodríguez Santos, F. J. (enero de 2023). Algunos reparos al Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes. (N. C. Fernández, Entrevistador) CISS.

Promedio, P. (12 de febrero de 2023). *Ratio de autonomía financiera: qué es y cuál es su utilidad*. Obtenido de <https://www.barymont.com/pepepromedio/blog/ratio-de-autonomia-financiera/#:~:text=La%20capacidad%20que%20tienen%20las,su%20patrimonio%20y%20su%20deuda>

Real Academia Española. (2023 (a)). Obtenido de <https://dpej.rae.es/lema/retroactividad-en-sentido-propio>

Real Academia Española. (2023 (b)). Obtenido de <https://dpej.rae.es/lema/retroactividad-impropia>

*Resolución del nuevo Reglamento del Congreso de los Diputados*. (1982). BOE. Obtenido de <https://www.boe.es/buscar/pdf/1982/BOE-A-1982-5196-consolidado.pdf>

RocaJunyent. (2023). *Impuesto sobre las grandes fortunas. Motivos de Inconstitucionalidad*. Obtenido de <https://www.foment.com/wp-content/uploads/2023/02/Informe-Impuesto-Temporal-Solidaridad-Grandes-Fortunas.pdf>

Sebastián, M. (17 de mayo de 2020). Otra vez el impuesto sobre patrimonio. *El Español*. Obtenido de [https://www.elespanol.com/invertia/opinion/20200517/vez-impuesto-patrimonio/490580939\\_13.html](https://www.elespanol.com/invertia/opinion/20200517/vez-impuesto-patrimonio/490580939_13.html)

Sempere, P. (23 de enero de 2023 (a)). La CEOE asegura que el impuesto a los ricos caerá tras hallar cuatro puntos de inconstitucionalidad. *El País*. Obtenido de [https://cincodias.elpais.com/cincodias/2023/01/23/economia/1674474891\\_994371.html](https://cincodias.elpais.com/cincodias/2023/01/23/economia/1674474891_994371.html)

Sempere, P. (12 de junio de 2023 (b)). Las grandes fortunas de Madrid, Andalucía y Galicia pagarán menos en el impuesto a los ricos. *El País*. Obtenido de <https://cincodias.elpais.com/economia/2023-06-12/las-grandes-fortunas-de-madrid-andalucia-y-galicia-pagaran-menos-en-el-impuesto-a-los-ricos.html>

Serraller, M. (23 de septiembre de 2022). El impuesto a grandes fortunas amenaza con provocar una fuga de capitales a Portugal y Andorra. *Vozpópuli*. Obtenido de [https://www.vozpopuli.com/economia\\_y\\_finanzas/impuesto-grandes-fortunas-amenaza-provocar-fuga-capitales-portugal-andorra.html](https://www.vozpopuli.com/economia_y_finanzas/impuesto-grandes-fortunas-amenaza-provocar-fuga-capitales-portugal-andorra.html)

Serraller, M. (24 de febrero de 2023 (a)). Sánchez vuelve a privilegiar al País Vasco: los ricos se libran del nuevo impuesto. *Vozpópuli*. Obtenido de [https://www.vozpopuli.com/economia\\_y\\_finanzas/sanchez-vuelve-privilegiar-pais-vasco-ricos-libran-nuevo-impuesto.html](https://www.vozpopuli.com/economia_y_finanzas/sanchez-vuelve-privilegiar-pais-vasco-ricos-libran-nuevo-impuesto.html)

Serraller, M. (4 de mayo de 2023 (b)). Madrid dobla la ofensiva contra el impuesto a grandes fortunas de Sánchez. *Vozpópuli*. Obtenido de [https://www.vozpopuli.com/economia\\_y\\_finanzas/madrid-dobla-ofensiva-contra-impuesto-grandes-fortunas-sanchez.html](https://www.vozpopuli.com/economia_y_finanzas/madrid-dobla-ofensiva-contra-impuesto-grandes-fortunas-sanchez.html)

STC 119/2011. (2011). BOE. Obtenido de <https://www.boe.es/boe/dias/2011/08/02/pdfs/BOE-A-2011-13309.pdf>

STC 182/2021. (2021). BOE. Obtenido de <https://www.boe.es/boe/dias/2021/11/25/pdfs/BOE-A-2021-19511.pdf>

STC 23/1990. (1990). BOE. Obtenido de <https://www.boe.es/boe/dias/1990/03/02/pdfs/T00006-00009.pdf>

TeleMadrid. (18 de abril de 2023). El Constitucional admite a trámite los recursos de Madrid y Galicia contra el impuesto al patrimonio. *TeleMadrid*. Obtenido de <https://www.telemadrid.es/noticias/economia/El-Constitucional-admite-a-tramite-los-recursos-de-Madrid-y-Galicia-contra-el-impuesto-al-patrimonio-0-2552144800--20230418010947.html>

Ugalde, R. (27 de abril de 2023). La empresa familiar madrileña lanza una ofensiva legal contra el impuesto a los ricos. *El Confidencial*. Obtenido de [https://www.elconfidencial.com/empresas/2023-04-27/amef-ofensiva-legal-impuesto-ricos\\_3619180/](https://www.elconfidencial.com/empresas/2023-04-27/amef-ofensiva-legal-impuesto-ricos_3619180/)

Vélez, A. M. (9 de mayo de 2023). El TC tramitará los recursos de Madrid y Murcia contra el impuesto a las grandes fortunas. *Onda Regional*. Obtenido de <https://www.orm.es/noticias-2023/el-tribunal-constitucional-revisara-la-ley-trans/>

Vérgez, J. C. (2023). Sombras de inconstitucionalidad sobre el nuevo. *Revista Quincena Fiscal*.

## 8. Anexos

### Anexo 1. Fundamentos de Derecho y Solicitud al TC del recurso de inconstitucionalidad presentado por la Comunidad de Madrid.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

##### I. FUNDAMENTOS JURÍDICO-PROCESALES

###### Primero. – Objeto del recurso.

El presente recurso se interpone en relación con el artículo 3 de la Ley 38/2022, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias (en adelante, Ley 38/2022).

La anterior es una norma con rango de ley, por lo que es susceptible de recurso de inconstitucionalidad, según resulta del artículo 31 de la LOTC.

###### Segundo. – Jurisdicción y competencia.

Tratándose de una norma con rango de ley, el órgano competente para su conocimiento es el Tribunal Constitucional, que detenta la competencia en exclusiva para conocer de los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad que se dirijan contra leyes, disposiciones normativas o actos con fuerza de ley, por mor de lo dispuesto en el artículo 161.1.a) de la Constitución y en los artículos 2.Uno.a) y 31 de la LOTC.

Adicionalmente, de conformidad con el artículo 10.1.b) de la LOTC, corresponderá al Pleno conocer de los recursos de inconstitucionalidad contra las leyes y demás disposiciones con valor de ley, excepto los de mera aplicación de doctrina, cuyo conocimiento podrá atribuirse a las Salas en el trámite de admisión.

###### Tercero. – Legitimación activa.

El Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid se encuentra activamente legitimado para interponer el presente recurso de inconstitucionalidad en virtud de lo dispuesto en el artículo 32.Dos de la LOTC, conforme al cual *“Para el ejercicio del recurso de inconstitucionalidad contra las Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley del Estado que puedan afectar a su propio ámbito de autonomía, están también legitimados los órganos colegiados ejecutivos y las Asambleas de las Comunidades Autónomas, previo acuerdo adoptado al efecto”*.

En el caso de la Comunidad de Madrid, su máximo órgano colegiado ejecutivo es el Consejo de Gobierno, según resulta del artículo 18 de la Ley 1/1983, de 13 de diciembre, del Gobierno y Administración de la Comunidad de Madrid (en adelante, Ley 1/1983), conforme al cual *“El Consejo de Gobierno es el órgano colegiado que dirige la política y la Administración de la Comunidad de Madrid. A tal fin, ejerce la iniciativa legislativa, la función ejecutiva y la potestad reglamentaria, de conformidad con el Estatuto de Autonomía y con la Ley”*.

Como consecuencia de lo anterior, el artículo 21.1) de la Ley 1/1983 previene que *“Corresponde al Consejo de Gobierno (...) l) Acordar la interposición de recursos de inconstitucionalidad y el planteamiento de conflictos de competencia ante el Tribunal Constitucional y personarse ante éste, en los supuestos o términos previstos en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional”*.

En el mismo sentido, el artículo 41 de la Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid (en adelante, Estatuto de Autonomía).

La norma impugnada, según se manifestó anteriormente, es una disposición estatal con rango de ley que se considera que afecta al ámbito de autonomía de la Comunidad de Madrid, al haberse dictado con el objetivo –declarado en la propia Exposición de Motivos de la ley- de armonizar las diferencias de tributación del patrimonio de las personas físicas existentes entre comunidades autónomas, dejando sin efecto el ejercicio de las competencias normativas atribuidas a estas en materia de tributos cedidos (y, en particular, del Impuesto sobre el Patrimonio) sin sujetarse al procedimiento establecido al efecto por las normas integrantes del bloque de constitucionalidad.

Por todo ello, tal y como se expuso en el Antecedente de Hecho Segundo, el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid ha acordado la interposición del presente recurso de inconstitucionalidad.

#### **Cuarto. – Plazo.**

El artículo 33.1 de la LOTC dispone que *“El recurso de inconstitucionalidad se formulará dentro del plazo de tres meses a partir de la publicación de la Ley,*

*disposición o acto con fuerza de Ley impugnado mediante demanda presentada ante el Tribunal Constitucional, en la que deberán expresarse las circunstancias de identidad de las personas u órganos que ejercitan la acción y, en su caso, de sus comisionados, concretar la Ley, disposición o acto impugnado, en todo o en parte, y precisar el precepto constitucional que se entiende infringido”.*

Habiéndose publicado la disposición recurrida en el BOE nº 311, de 28 de diciembre de 2022, el presente recurso se interpone en plazo, al finalizar este el 28 de marzo de 2023.

## II. FUNDAMENTOS JURÍDICO-MATERIALES

### PREVIO. – PLANTEAMIENTO DEL RECURSO.

Habiéndose advertido que el presente recurso se dirige contra el artículo 3 de la Ley 38/2022, los motivos de impugnación en que se sustenta el mismo, y que se desarrollarán a lo largo de los cinco siguientes fundamentos jurídicos, son de una doble índole, tanto formal como material:

- Desde un punto de vista formal o procedimental, el precepto impugnado se ha aprobado omitiendo la tramitación parlamentaria que corresponde, utilizando los mismos grupos parlamentarios que presentaron la proposición de ley el trámite de enmiendas para introducir aquel de forma sorpresiva y con posterioridad a su toma en consideración, burlando el procedimiento legislativo que le correspondería haber seguido de conformidad con los artículos 87 a 89 de la Constitución en relación con el Título V del Reglamento del Congreso de los Diputados. Con ello, además, se ha imposibilitado la presentación de enmiendas de ningún tipo sobre el texto propuesto, conculcándose de este modo el derecho fundamental a la representación política consagrado en el artículo 23.2 de la Constitución. Todas estas cuestiones se desarrollarán en el Fundamento Jurídico-Material Primero.
- Asimismo, mediante el artículo 3 de la Ley 38/2022 se ha pretendido armonizar, de forma impropia, las competencias normativas legítimamente ejercidas por las comunidades autónomas en relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, sin respetar el procedimiento establecido al efecto en las normas integrantes del bloque de constitucionalidad. Este aspecto se examinará en el Fundamento Jurídico-Material Segundo.
- Por si lo anterior no fuese suficiente, el nuevo impuesto (cuyas primeras noticias acerca de la intención de su creación se tuvieron en octubre de 2022) ha sido finalmente aprobado con efectos retroactivos para el año 2022, a pesar de que el

mismo solo ha estado vigente durante los tres últimos días de dicho año, vulnerando con ello el principio de seguridad jurídica consagrado en el artículo 9.3 de la Constitución e impidiendo a los sujetos pasivos del tributo realizar las actuaciones necesarias para maximizar el rendimiento de sus bienes y derechos, a fin de poder satisfacer el tributo con el menor menoscabo patrimonial posible. Este vicio se denuncia en el Fundamento Jurídico-Material Tercero.

- Desde un punto de vista sustantivo, la configuración del tributo vulnera los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad protegidos por el artículo 31.1 de la Constitución, ya que, tratándose de un impuesto temporal inicialmente exigible por dos años, los tipos de la escala no se ajustan a la realidad económica y presuponen una manifestación de riqueza irreal o ficticia. Estas circunstancias se acreditarán en el Fundamento Jurídico-Material Cuarto.
- Para concluir, el impuesto atenta igualmente contra la autonomía financiera de las comunidades autónomas (específicamente, en lo que a este recurso respecta, de la Comunidad de Madrid), al dejar sin efecto las competencias normativas por ellas ejercidas en materia de tributos cedidos, desconociendo igualmente su autonomía política y los principios de corresponsabilidad fiscal, cooperación y lealtad institucional. Examinaremos con más detenimiento este aspecto en el Fundamento Jurídico-Material Quinto.

Por todo ello, ante los evidentes vicios de constitucionalidad del tributo y atendiendo a los relevantes perjuicios que sobre la economía nacional y los sujetos pasivos del impuesto puede producir su exigencia, se solicita además su suspensión mediante otrosí hasta que se dicte sentencia en el presente recurso.

Por todo lo expuesto,

**SUPLICO AL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL** que, teniendo interpuesto el presente recurso de inconstitucionalidad en tiempo y forma, se sirva admitirlo y, en sus méritos y previos los trámites procesales oportunos, dicte sentencia por la que declare la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad del artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias, por las razones expuestas a lo largo del mismo.

**OTROSÍ DIGO** que, a fin de evitar los importantes perjuicios que se derivarían de la aplicación de la disposición recurrida, vengo a solicitar la medida cautelar de **SUSPENSIÓN DEL ARTÍCULO 3 DE LA LEY 38/2022** hasta que por ese Excmo. Tribunal se dicte sentencia, con base en las siguientes



Anexo 2. Nota informativa del TC sobre la admisión de los recursos de inconstitucionalidad presentados por Galicia y la Comunidad de Madrid.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
Gabinete del Presidente  
Oficina de Prensa

**NOTA INFORMATIVA Nº 27/2023**

**EL PLENO DEL TC ADMITE A TRÁMITE LOS RECURSOS DE INCONSTITUCIONALIDAD PRESENTADOS POR LOS GOBIERNOS AUTONÓMICOS DE GALICIA Y MADRID CONTRA LA LEY SOBRE EL IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE GRANDES FORTUNAS**

El Pleno del Tribunal Constitucional ha admitido a trámite los recursos de inconstitucionalidad presentados por el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid y por la Xunta de Galicia contra el artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

El Tribunal ha acordado denegar la suspensión de la norma impugnada solicitada por el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, en aplicación de su doctrina (AATC 90/2010, de 14 de julio; 132/2011, de 18 de octubre; 229/2014, de 23 de septiembre y 267/2014, de 4 de noviembre).

El Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid alega que la citada ley podría vulnerar, entre otros, el artículo 23.2 CE, el principio de seguridad jurídica, los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad consagrados en el artículo 31.1 CE así como la autonomía política y financiera de las comunidades autónomas.

Por su parte, la Xunta de Galicia también impugna la constitucionalidad del impuesto temporal de solidaridad de grandes fortunas pero a diferencia del recurso del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid no solicita la suspensión de la norma.

El Pleno del Tribunal, además, ha desestimado el recurso de súplica presentado por el Consejo de Gobierno de Andalucía contra la providencia de 21 de marzo, que denegó la petición de suspensión cautelar del citado impuesto (ver Nota de Prensa Nº 22).

En el Auto, el Tribunal explica que la denegación de la medida cautelar responde a la manifiesta falta de cobertura legal, en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, de una decisión de suspensión de la eficacia o la ejecución de las leyes estatales. Así, se razona que *"la resolución apropiada para denegar la solicitud realizada por el recurrente era la providencia, pues el sentido de la decisión del Tribunal era únicamente el de constatar, sin más, la imposibilidad jurídica a priori de proceder del modo interesado por la parte actora, sin que hubiera por tanto, posibilidad alguna de entrar a dar respuesta a los argumentos esgrimidos a favor de su adopción"*. La decisión adoptada era, por tanto, una consecuencia automática del régimen legal aplicable.

Asimismo, el Pleno del Tribunal ha acordado la admisión a trámite del recurso de inconstitucionalidad promovido por más de cincuenta diputados del Grupo Parlamentario Popular contra la Ley 20/2022, de 19 de octubre, de Memoria Democrática.

Los diputados recurrentes consideran, entre otras cuestiones, que la ley podría ser contraria al artículo 1.1 de la Constitución y que infringe derechos fundamentales como la libertad ideológica, la libertad de expresión y de creación literaria y científica, la libertad de enseñanza y la libertad de cátedra. También alegan que no respeta el orden constitucional de distribución de competencias, la reserva de ley orgánica ni la autonomía municipal.

Madrid, 18 de abril de 2023

Anexo 3. Nota informativa del TC sobre la admisión del recurso de inconstitucionalidad presentado por la Junta de Andalucía.



TRIBUNAL CONSTITUCIONAL  
Gabinete del Presidente  
Oficina de Prensa

**NOTA INFORMATIVA Nº 22/2023**

**E EL PLENO DEL TC ADMITE A TRÁMITE EL RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA JUNTA DE ANDALUCÍA CONTRA LA LEY 38/2022 SOBRE EL IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS Y DENIEGA SU SUSPENSIÓN CAUTELAR**

El Pleno del Tribunal Constitucional ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad promovido por el Consejo de Gobierno de Andalucía contra el artículo 3 de la Ley 38/2022 de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

El Tribunal, en aplicación de su doctrina, ha denegado la petición de suspensión cautelar de la norma impugnada.

Los recurrentes alegan que la citada ley podría suponer una vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y del bloque de la constitucionalidad en materia de tributos cedidos, así como la infracción del derecho de representación política (art.23.2 CE), del principio de lealtad constitucional e institucional (art. 2.1.g de la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas) y del principio de seguridad jurídica (9.3 CE).

El Pleno también ha acordado oír al Fiscal General del Estado sobre la admisibilidad de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 1 de San Sebastián contra el artículo 4.1. segundo párrafo, 4.2ª a) y 4.3 de la Norma Foral del Territorio Histórico de Guipúzcoa 16/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana. El Tribunal le solicita que alegue lo que considere conveniente en relación con el cumplimiento de los requisitos procesales, en particular sobre el si el órgano judicial ha efectuado debidamente el trámite de audiencia y el juicio de aplicabilidad y relevancia.

El Juzgado de lo Contencioso-administrativo núm. 1 de San Sebastián plantea la posible vulneración del artículo 31.1 CE (contribución al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica).

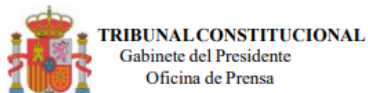
Por otro lado, el Pleno ha acordado la inadmisión del recurso de súplica presentado por Federico Trillo, que invoca actuar como comisionado de los diputados del Grupo Parlamentario Popular, contra el Auto de 7 de febrero de 2023 en el que no se estimó justificada la abstención formulada por la magistrada Concepción Espejel en el recurso de inconstitucionalidad sobre la Ley Orgánica 2/2010, de 3 de marzo, de salud sexual y reproductiva y de la interrupción voluntaria del embarazo.

La providencia razona que la ley no contempla la posibilidad de interponer recurso alguno frente a la decisión de rechazo de la abstención intentada (art. 221.3 LOPJ). Y explica que si las partes estimasen que concurre causa de recusación deberán hacer valor su pretensión por esta vía y no mediante un recurso de súplica.

En relación a este mismo asunto, el Pleno ha decidido incorporar a las actuaciones el recurso de súplica de Federico Trillo, que invoca actuar como comisionado del Grupo Parlamentario Popular, contra el auto de 8 de febrero de 2023, que declaró improcedente la admisión a trámite de las recusaciones formuladas contra el Presidente y tres magistrados, y dar traslado al abogado del Estado para que alegue lo que estime procedente.

Madrid, 21 de marzo de 2023

Anexo 4. Nota informativa del TC sobre la admisión del recurso de inconstitucionalidad presentado por la Asamblea de Madrid y Murcia.



**NOTA INFORMATIVA Nº 31/2023**

**EL PLENO DEL TC ADMITE A TRÁMITE EL RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL GRUPO PARLAMENTARIO VOX CONTRA DIVERSOS PRECEPTOS DE LA LEY 4/2023 PARA LA IGUALDAD REAL Y EFECTIVA DE LAS PERSONAS TRANS**

El Pleno del Tribunal Constitucional ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad promovido por más de 50 diputados del Grupo Parlamentario Vox del Congreso contra diversos preceptos de la Ley 4/2023, de 28 de febrero, para la igualdad real y efectiva de las personas trans y para la garantía de los derechos de las personas LGTBI.

Los recurrentes sostienen que la norma impugnada podría vulnerar, entre otros, los artículos 9.3, 10.2, 14, 16, 18, 20, 24, 25 o 27 de la Constitución.

Por otro lado, el Pleno también ha acordado admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad presentado por más de 50 diputados del Grupo Parlamentario Popular en el Congreso de los Diputados contra la Ley Orgánica 11/2022, de 22 de diciembre, de transposición de directivas europeas y otras disposiciones para la adaptación de la legislación penal al ordenamiento de la Unión Europea, y reforma de los delitos contra la integridad moral, desórdenes públicos y contrabando de armas de doble uso.

Los demandantes alegan que la ley recurrida podría ser inconstitucional por defectos en su procedimiento de aprobación y también impugnan los preceptos que eliminan el delito de sedición y modifican los delitos de malversación y desórdenes públicos. Sostienen que estos artículos podrían infringir, entre otros, los artículos 9.3, 14, 24, 117.3 o 62.i de la Constitución.


El Pleno del TC además ha admitido a trámite los recursos de inconstitucionalidad promovidos por la Asamblea de Madrid y por el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia contra el artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas, y se modifican determinadas normas tributarias.

En total, ya se han admitido a trámite cinco recursos de inconstitucionalidad contra el citado impuesto. Además de estos dos, están tramitándose los recursos presentados por los gobiernos autonómicos de Andalucía, Comunidad de Madrid (Consejo de Gobierno) y Galicia (ver notas de prensa 22 y 27, respectivamente).

Madrid, 9 de mayo de 2023

Anexo 5: Modelo de declaración del Impuesto sobre las Grandes Fortunas.

**Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas. Declaración**

	Agencia Tributaria Teléfono: 91 554 87 70 / 901 33 55 33 <a href="https://www.agencia tributaria.gob.es">https://www.agencia tributaria.gob.es</a>	<b>Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas</b>	Página 1 Modelo <b>D-718</b>
<b>Declaración</b>		<b>Ejercicio</b>	

**Sujeto pasivo**

**Datos de identificación del sujeto pasivo:**

Apellidos y nombre

**Sexo del sujeto pasivo:** H hombre  04 / M mujer  05

**Estado civil (a 31 de diciembre del ejercicio al que corresponde la declaración):** Soltero/a  06 / Casado/a  07 / Viudo/a  08 / Divorciado/a o separado/a judicialmente  09

**Fecha de nacimiento:**

**Régimen económico del matrimonio (en caso de matrimonio, indique el régimen económico del mismo):** Gananciales  09 / Separación de bienes  10 / Otro régimen económico  11

**Domicilio habitual actual del sujeto pasivo:**

15	Tipo de Vía (1)	16	Número de la Vía Pública	17	Número de parcela	18	Número de parcela	19	Calificación catastral (2)	20	Bloque	21	Puerta	22	Escalera	23	Planta	24	Puerto
25	Etiquetas complementarias del domicilio (3)										26	Localidad / Población (4) (en su caso, del municipio)							
27	Código Postal										28	Nombre del Municipio			29	Provincia			

Si el domicilio está situado en el extranjero:

35	Domicilio / Dirección	36	Etiquetas complementarias del domicilio
37	Población/Ciudad	38	Código Postal (3P)
40	País	41	Provincia/Región/Estado
42	Nacionalidad	43	Código País (P)

(1) Consigne la denominación correspondiente al tipo o clase de vía pública: calle, plaza, avenida, glorieta, carretera, bajada, cuesta, pasaje, paseo, rambla, ... etc.  
 (2) Indique el tipo de numeración que proceda: número (N.M.), kilómetro (K.M.), sin número (S.N.), ... etc.  
 (3) Número identificativo de la casa o, en su caso, punto kilométrico.  
 (4) En su caso, consigne el dato que complete el número de la casa (B.S., duplicado -DUF-, moderno -MCO-, antiguo -AVI-, ... etc.) o el punto kilométrico (km/100).  
 (5) En su caso, se harán constar los datos adicionales que sean necesarios para la completa identificación del domicilio (por ejemplo: Urbanización El Alcedo, Edificio La Pelota, Polígono Miraflores, ... etc.).  
 (6) Nombre de la localidad o población, cuando sea distinta del Municipio.  
 (7) Código alfabético de dos dígitos correspondiente al país o territorio de que se trate.

**Modalidades especiales de tributación**

**Atención:** no deberán cumplimentar este apartado los sujetos pasivos residentes en territorio español sometidos al Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas por obligación personal ni tampoco los representantes o funcionarios del Estado español en el extranjero a que se refiere el artículo 10 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Si en el ejercicio al que se refiere la declaración ha tenido su residencia habitual fuera del territorio español y tributa por obligación real, consigne una "X" en esta casilla  51

Si en el ejercicio al que se refiere la declaración o en un ejercicio anterior dejó de ser residente en territorio español, pero sigue tributando por obligación personal en España en virtud de la opción prevista en el artículo 3.cinco de la Ley 35/2006, de 27 de diciembre, consigne una "X" en esta casilla  52

Si en el ejercicio al que se refiere la declaración ha tenido su residencia fiscal en España, pero está sujeto por obligación real al Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas por haber optado por el régimen especial previsto en el artículo 93 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, y en el artículo 3.cinco de la Ley 35/2006, de 27 de diciembre, consigne una "X" en esta casilla  53

**Comunidad o Ciudad Autónoma de residencia**

Clave de la Comunidad Autónoma o de la Ciudad con Estatuto de Autonomía en la que tuvo su residencia habitual en el ejercicio al que se refiere la declaración

**Declaración complementaria**

Si esta declaración es complementaria de otra declaración anterior del mismo ejercicio, indíquelo marcando con una "X" esta casilla  55

**Representante**

Apellidos y nombre

### 1 Base imponible

Número de justificante de la Adjudicación del Impuesto sobre el Patrimonio del mismo ejercicio al que se refiere la declaración presentada

100

#### Bienes y derechos no exentos

A. Bienes inmuebles de naturaleza urbana (incluida en su caso, la vivienda habitual del sujeto pasivo, hasta un importe máximo de 300.000 €)	101
B. Bienes inmuebles de naturaleza rústica	102
C. Bienes y derechos no exentos afectos a actividades empresariales y profesionales	103
E. Depósitos en cuenta corriente o de ahorro, a la vista o a plazo, cuentas financieras y otros tipos de imposiciones en cuenta	104
F. Valores representativos de la caudal a terceros de capitales propios	
F1. Deuda pública, obligaciones, bonos y demás valores equivalentes, negociados en mercados organizados	105
F2. Obligaciones, bonos, certificados de depósito, pagarés y demás valores equivalentes, no negociados en mercados organizados	106
G. Valores no exentos representativos de la participación en los fondos propios de cualquier tipo de entidad	
G1. Acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de Instituciones de Inversión Colectiva (Sociedades y Fondos de Inversión), negociadas en mercados organizados	107
G2. Acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualesquiera otras entidades jurídicas, negociadas en mercados organizados	108
G3. Acciones y participaciones en el capital social o en el fondo patrimonial de Instituciones de Inversión Colectiva (Sociedades y Fondos de Inversión), no negociadas en mercados organizados	109
G4. Acciones y participaciones en el capital social o en los fondos propios de cualesquiera otras entidades jurídicas, no negociadas en mercados organizados, incluidas las participaciones en el capital social de Cooperativas	110
I. Seguros de vida	111
J. Rentas temporales y vitalicias	112
K. Vehículos, joyas, pieles de carácter suntuario, embarcaciones y aeronaves	113
L. Objetos de arte y antigüedades	114
M. Derechos reales de uso y disfrute (incluidos los que, en su caso, recaigan sobre la vivienda habitual del sujeto pasivo)	115
N. Concesiones administrativas	116
O. Derechos derivados de la propiedad intelectual o industrial	117
P. Opciones contractuales	118
Q. Saldos en monedas virtuales	119
R. Demás bienes y derechos de contenido económico	120
Total bienes y derechos no exentos (casillas 101) a (120)	121

#### Deudas deducibles

Total deudas deducibles

122

#### Base imponible y base liquidable

Base imponible (121) - (122)

125

Reducción en concepto de mínimo exento

126

Base liquidable (125) - (126)

127

### 2 Patrimonio exento con progresividad (solamente sujetos pasivos por obligación personal de contribuir)

En su caso, se consignará en esta casilla la valoración de los bienes y derechos situados o que deban comprarse o ejercitarse en un Estado con el que España tenga suscrito un Convenio bilateral para evitar la doble imposición en materia de impuestos sobre el patrimonio, en virtud del cual dichos bienes y derechos estén exentos del Impuesto sobre el Patrimonio español, pero deban ser tenidos en cuenta para calcular el impuesto correspondiente a los restantes elementos patrimoniales del sujeto pasivo.

Bienes y derechos exentos, excepto para determinar el tipo de gravamen aplicable al resto del patrimonio

128

### 3 Liquidación

#### • Cuota íntegra

Cuota íntegra (cuota resultante de aplicar la escala del Impuesto a la base liquidable consignada en la casilla 127)

129

Atención: si la cumplimentada la casilla (128), el importe de la casilla (129), será el resultado de aplicar el tipo medio de gravamen sobre la base liquidable del Impuesto sin incluir el importe de la casilla (128). A estos efectos el tipo medio de gravamen será el resultado de multiplicar por 100 el cociente resultante de dividir la cuota entre la base para la aplicación de la escala de gravamen.

#### • Límite de la cuota íntegra (únicamente para sujetos pasivos por obligación personal)

Tipo de tributación en el RPF Individual  140 Conjunta  141

Valor neto de los elementos patrimoniales improductivos

142

#### Datos relativos a la declaración de IRPF

Base imponible general (casilla 543) de la declaración del RPF

143

Base imponible del ahorro (casilla 545) de la declaración del RPF

144

Si los dos casillas anteriores son 0 marque esta casilla

145

Dividendos y participaciones en beneficios a que se refiere el apartado 1.a) de la disposición transitoria décima de la Ley 27/2014 del Impuesto sobre Sociedades, obtenidos en el ejercicio y no integrados en la declaración del RPF

146

Parte de la base imponible del ahorro del RPF constituida por el saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas por transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de atribución a la fecha de la transmisión

147



3

**Liquidación (continuación)****• Límite de la cuota íntegra (únicamente para sujetos pasivos por obligación personal) (continuación)**

Límite conjunto de cuotas del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas, del Impuesto sobre el Patrimonio y del IRPF: 62% de (343) + (344) + (346) - (347) ...	148
Cuota íntegra correspondiente a la base liquidable general (suma de las casillas (253) y (253)) de la declaración del IRPF	349
Cuota íntegra correspondiente a la base liquidable del ahorro (suma de las casillas (254) y (254)) de la declaración del IRPF	150
Parte de las cuotas íntegras del IRPF correspondiente al saldo positivo de las ganancias y pérdidas patrimoniales obtenidas por transmisiones de elementos patrimoniales adquiridos con más de un año de antelación a la fecha de la transmisión	151
Cuota íntegra del Impuesto sobre el Patrimonio (casilla (4)) de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio	152
Parte de la cuota íntegra del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas susceptible de limitación	153
<b>Declaración del Impuesto sobre el Patrimonio del cónyuge (sólo en caso de tributación conjunta en IRPF)</b>	
Base imponible (casilla (22)) del Impuesto sobre el Patrimonio	160
Valor neto de los elementos patrimoniales improductivos	161
Cuota íntegra (casilla (6)) del Impuesto sobre el Patrimonio	162
<b>Declaración del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas del cónyuge (sólo en caso de tributación conjunta en IRPF)</b>	
Base imponible (casilla (12)) del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas	170
Cuota íntegra (casilla (3)) del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas	171
Parte de la cuota íntegra susceptible de limitación (casilla (5)) del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas	172
Suma de cuotas a efectos del límite conjunto (148) + (150) - (251) + (152) + (153) + (162) + (172)	180
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Si la casilla (348) es mayor o igual que la casilla (383), traslade el importe de la casilla (320) a la casilla (200).</li> <li>• Si la casilla (348) es menor que la casilla (383), la reducción es igual a la menor de las dos cantidades siguientes: <ul style="list-style-type: none"> <li>a) Exceso (383) - (348)</li> <li>b) 80 por 100 de la cuota íntegra del Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas (80% de la casilla (129))</li> </ul> </li> </ul>	190
	192

**• Total cuota íntegra**

Total cuota íntegra (casilla (129) menos la cantidad menor de las consignadas en las casillas (201) y (300))	200
--------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

**• Deducción por impuestos satisfechos en el extranjero**

Tipo medio efectivo de gravamen: TM = (200) ÷ (127) × 100	TM
Impuestos efectivamente satisfechos en el extranjero	a
Parte de la base liquidable gravada en el extranjero	b
Importe de la deducción	201

**• Bonificación de la cuota en Ceuta y Melilla**

Valor neto de los bienes y derechos en Ceuta y Melilla	202
Parte de la cuota que proporcionalmente corresponde a dichos bienes y derechos (202) ÷ (125) × (200)	203
Importe de la bonificación: 75 por 100 de la casilla (203) (máximo: 75 por 100 de la casilla (200))	204

**• Deducción de la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio**

Cuota del Impuesto sobre el Patrimonio efectivamente satisfecha correspondiente al mismo ejercicio al que se refiere la declaración (casilla (5)) de la declaración del Impuesto sobre el Patrimonio	205
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	-----

**• Cuota a ingresar**

Cuota a ingresar (200) - (201) - (204) - (205)	210
------------------------------------------------	-----

4

**Regularización mediante declaración complementaria (sólo en caso de declaración complementaria)**

Cuotas a ingresar de anteriores autoliquidaciones o liquidaciones administrativas correspondientes al ejercicio al que se refiere la declaración	211
Diferencia a ingresar como resultado de la declaración complementaria (210) - (211)	212



<b>• Sujeto pasivo</b>	
NIIF <input type="text"/>	Ejercicio ... <input type="text" value="20"/> Período ... <input type="text" value="0A"/>
Apellidos y nombre <input type="text"/>	

<b>• Resumen de la declaración</b>	
Importes consignados en las casillas que se indican de la declaración (modelo D-718).	
Base imponible .....	<input type="text" value="125"/>
Base liquidable .....	<input type="text" value="127"/>
Cuota íntegra .....	<input type="text" value="129"/>

<b>• Liquidación</b>	
Cuota a ingresar (casilla [210] de la declaración) .....	<input type="text" value="210"/>

<b>• Complementaria</b>	
Este apartado se cumplimentará exclusivamente en caso de presentación de declaración complementaria del ejercicio al que se refiere la declaración.	
Diferencia a ingresar como resultado de la declaración complementaria (casilla [212] de la declaración) .....	<input type="text" value="212"/>

<b>• Ingreso</b>	
<b>Ingreso efectuado a favor del Tesoro Público:</b> cuenta restringida de colaboración en la recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de autoliquidaciones.	
Importe (casilla [210] o casilla [212], en caso de declaración complementaria) .....	<input type="text" value="I"/>
Forma de pago: <input type="text"/>	
<b>Cuenta bancaria.</b> Cuenta de la que el sujeto pasivo es titular, en la cual se adeuda o domicilia el pago de la cantidad consignada en la casilla <b>I</b> .	
<input type="text" value="Código IBAN"/>	<input type="text" value="Código SWIFT/BIC"/>

Anexo 6: Relación del trabajo con los objetivos de desarrollo sostenible de la agenda 2030.

**ANEXO I. RELACIÓN DEL TRABAJO CON LOS OBJETIVOS DE DESARROLLO SOSTENIBLE DE LA AGENDA 2030**

**Anexo al Trabajo de Fin de Grado y Trabajo de Fin de Máster: Relación del trabajo con los Objetivos de Desarrollo Sostenible de la agenda 2030.**

Grado de relación del trabajo con los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS).

Objetivos de Desarrollo Sostenibles	Alto	Medio	Bajo	No Procede
ODS 1. Fin de la pobreza.				X
ODS 2. Hambre cero.				X
ODS 3. Salud y bienestar.				X
ODS 4. Educación de calidad.				X
ODS 5. Igualdad de género.				X
ODS 6. Agua limpia y saneamiento.				X
ODS 7. Energía asequible y no contaminante.				X
ODS 8. Trabajo decente y crecimiento económico.				X
ODS 9. Industria, innovación e infraestructuras.				X
ODS 10. Reducción de las desigualdades.				X
ODS 11. Ciudades y comunidades sostenibles.				X
ODS 12. Producción y consumo responsables.				X
ODS 13. Acción por el clima.				X
ODS 14. Vida submarina.				X
ODS 15. Vida de ecosistemas terrestres.				X
ODS 16. Paz, justicia e instituciones sólidas.		X		
ODS 17. Alianzas para lograr objetivos.				X

Descripción de la alineación del TFG/TFM con los ODS con un grado de relación más alto.

\*\*\*Utilice tantas páginas como sea necesario.