

ACTUALIDAD FISCAL

Temas de hoy

Y los gravámenes temporales se integrarán en el sistema tributario…

Iñaki Alonso Arce
Doctor en Derecho

Cuando se aprobó 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, la aplicación de los dos gravámenes temporales pusieron de manifiesto una serie de cuestiones de especial relevancia en relación con el régimen de Concierto Económico.

Como decíamos en su momento, incluso antes de la aprobación por parte de las Cortes Generales de la proposición de ley, lo relativo al Gravamen temporal energético aplicable a las personas o entidades que tengan la consideración de operador principal en los sectores energéticos y al Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito era especialmente problemático desde esta perspectiva, puesto que su configuración como prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias nos enfrenta al dilema sobre la forma de su incorporación al régimen de Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco o si la creación de estas «extrañas» figuras puede suponer algún tipo de vulneración de los derechos históricos de los territorios forales amparados y respetados por la disposición adicional primera de la Constitución y actualizados, en lo que al sistema tributario se refiere, en el artículo 41 del mencionado Estatuto de Autonomía para el País Vasco.

Quizás conscientes de las dificultades adicionales de toda índole que eso plantea, y centrados en esta figura tan peculiar porque entienden que puede ser menos vulnerable a los casi seguro recursos que los sectores afectados planteasen, los partidos proponentes de la Proposición de Ley aceptaron incorporar a la misma en el trámite del Congreso de los Diputados una disposición adicional segunda, dedicada a los regímenes forales, que establece lo siguiente: *«La participación de la Comunidad Autónoma del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra en lo dispuesto en esta Ley al respecto de los gravámenes temporales energéticos y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito se establecerá, respectivamente, en la Comisión Mixta del Concierto Económico y en la Comisión Coordinadora del Convenio Económico, en un plazo máximo de tres meses desde la entrada en vigor de esta Ley».*

No se trata de la habitual cláusula de salvaguarda foral de todas las normas tributarias, porque no estamos hablando de figuras tributarias en este caso, al menos, formalmente tal y como las ha configurado el Congreso de los Diputados, pero sí reconoce dos elementos: que va a haber una participación de los territorios forales en estos dos gravámenes, aunque no se especifica de qué tipo vaya a ser, con lo que parece lo más razonable pensar que se trate de la transferencia a las instituciones forales de una parte de la recaudación obtenida por el Estado de esos gravámenes; y por otro lado, que esa participación se determinará mediante el acuerdo entre ambas Administraciones en los órganos de relación previstos en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

De hecho, la Comisión Mixta del Concierto Económico, en su reunión del día 27 de diciembre de 2022, determinaba en sus acuerdos segundo y tercero que *la financiación que percibirá el País Vasco por el Gravamen temporal de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito [y por el Gravamen temporal energético] establecido por la Ley 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, se cuantificará por aplicación del índice de imputación vigente al volumen de ingresos generados en virtud de dicha prestación patrimonial no tributaria de naturaleza extra fiscal para los ejercicios 2023 y 2024, debidamente certificados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Como vemos, el acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico llevaba a la práctica esa participación de la Comunidad Autónoma del País Vasco en la recaudación derivada de esas prestaciones patrimoniales de carácter público no tributarias, tal y como las había configurado la Ley (aunque probablemente sea altamente discutible desde un punto de vista jurídico que incluso en su configuración actual no estemos en presencia de verdaderas figuras tributarias, ya que incluso la regulación actual del Impuesto sobre Sociedades tanto en territorio común como en territorio foral equipara a efectos de la eliminación de la doble imposición al Impuesto sobre Sociedades o a un impuesto de naturaleza análoga al mismo aquellos tributos extranjeros que hayan tenido por finalidad la imposición de la renta obtenida por la entidad participada, con independencia de que el objeto del tributo lo constituya la renta, los ingresos o cualquier otro elemento indiciario de aquella), pero no dejaba de ser algo insatisfactorio desde la perspectiva del Concierto Económico.

Tal escenario fue asumido por las instituciones vascas tanto como consecuencia de la aritmética parlamentaria en las Cortes Generales durante la anterior legislatura como por el hecho de que estábamos en presencia de unos gravámenes temporales con una vigencia inicial de dos años.

No obstante, el reciente Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, por el que se adoptan medidas para afrontar las consecuencias económicas y sociales derivadas de los conflictos en Ucrania y Oriente Próximo, así como para paliar los efectos de la sequía, convalidado por el Congreso de los Diputados en su sesión de 12 de enero de 2024, establece en su disposición adicional quinta, entre otras cosas, lo siguiente:

> *«Se prorroga a 2024 la aplicación de los gravámenes aprobados por 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, sin perjuicio del establecimiento en la Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2024 de un incentivo que resultará de aplicación en el sector energético para las inversiones estratégicas realizadas desde 1 de enero de 2024 y de la revisión de la configuración de ambos gravámenes para su integración en el sistema tributario en el propio ejercicio fiscal 2024 y se concertarán o conveniarán, respectivamente, con la Comunidad Autónoma del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra».*

Esta prórroga del gravamen, que de momento, parece que solamente tiene una vigencia de un año, y que incluye en lo que al gravamen temporal energético se refiere el anuncio de que la futura Ley de Presupuestos Generales del Estado para el año 2024 establezca deducciones sobre este gravamen para las inversiones realizadas con carácter estratégico para el cumplimiento de los objetivos de transición energética establecidos, aunque su concreción todavía no es posible en este momento, ya que solamente se ha determinado el correspondiente anuncio, sobre todo, dispone que será objeto de reformulación a lo largo del año 2024 para su integración en el sistema tributario.

En este sentido, la exposición de motivos del Real Decreto-ley establece que *«se prevé la revisión de la configuración de ambos gravámenes, inicialmente configurados como prestaciones patrimoniales de carácter público temporal y de naturaleza no tributaria, para su plena integración en el sistema tributario y se convertirán en tributos concertados o convenidos, según corresponda, previa modificación del concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios Históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra»*.

La exposición de motivos es más clara y establece que se va a tramitar en 2024 una reformulación de los gravámenes para integrarlos en el sistema como tributos, lo que entiendo que requerirá la tramitación del correspondiente proyecto de ley ante las Cortes Generales y, aunque no sería necesario precisarlo expresamente si la intención es convertirlos en figuras tributarias, se habla expresamente de la inclusión de los mismos en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y en el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Esto es una consecuencia imprescindible de su carácter de tributos ya que el artículo 41 del Estatuto de Autonomía para el País Vasco, aprobado por medio de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, exige la incorporación al Concierto Económico de cualquier nueva figura tributaria por derivar del propio Estatuto de Autonomía competencias respecto a las mismas para las instituciones competentes de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Habrá que seguir obviamente el procedimiento establecido en la disposición adicional segunda del propio Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco y, por lo tanto, la Comisión Mixta del Concierto Económico deberá determinar la correspondiente modificación del Concierto Económico estableciendo el alcance de la capacidad normativa de los Territorios Históricos respecto a esas nuevas figuras tributarias y los puntos de conexión para el reparto de las competencias de aplicación de los tributos entre las instituciones forales y la Administración general del Estado.

Y en mi opinión estos nuevos impuestos tienen la vocación de convertirse en impuestos concertados de normativa autónoma

pues no dejan de ser gravámenes análogos al Impuesto sobre Sociedades que gravan beneficios «extraordinarios» obtenidos por determinadas entidades y ya hemos visto que la propia regulación tributaria considera como tributos equivalentes al Impuesto sobre Sociedades los que graven directa o indirectamente la renta, incluso cuando la base son los ingresos o parte de los ingresos de los contribuyentes, como es el caso de estos gravámenes temporales.

Obviamente será preciso esperar a la reformulación de los gravámenes y la manera en la que las Cortes Generales determinen su definitiva integración en el sistema tributario pero es claro que desde la perspectiva del Concierto Económico debemos recibir como una buena noticia lo establecido en el Real Decreto-ley 8/2023, de 27 de diciembre, puesto que acomoda a la normalidad del régimen de Concierto Económico estas prestaciones patrimoniales de carácter público, con pleno respecto a la imagen de la foralidad garantizada constitucionalmente tal y como los derechos históricos de los territorios forales han quedado actualizados en el marco de lo previsto en el Estatuto de Autonomía para el País Vasco.